

Mercoledì 1 Giugno 2016

www.ilsole24ore.com

L'acconto per Imu e Tasi

*Come fare i calcoli
per le imposte
Versamenti
entro il 16 giugno*



FOCUS NORME E TRIBUTI

Mercoledì 1 Giugno 2016

Acconto Imu e Tasi

DIRETTORE RESPONSABILE

Roberto Napoletano

CAPOREDATTORE

Jean Marie Del Bo

COORDINAMENTO

Giorgio Costa

A CURA DI

Luigi Illiano
e Silvia Marzioletti

ART DIRECTOR

Francesco Narracci

IMPAGINAZIONE E REALIZZAZIONE

Area pre-press
Il Sole 24 Ore

L'ebook è stato chiuso in redazione il 28 maggio 2016
Proprietario ed Editore:
Il Sole 24 ORE S.p.A. - Via Monte Rosa, 91 - 20149 Milano
Copyright Il Sole 24 ORE S.p.A.
Tutti i diritti sono riservati.
È vietata la riproduzione dei contenuti presenti su questo prodotto.

© Riproduzione riservata
Copyright Il Sole 24 Ore Spa

GUIDA

Immobili, resta il labirinto delle tasse

di **Gianni Trovati**

Da qualche mese politica e talk show hanno smesso di occuparsi di Imu e Tasi, dopo anni in cui il fisco sul mattone è stato il tormentone immancabile di ogni dibattito. Non c'è da illudersi, però: presto la macchina tornerà a muoversi, perché il meccanismo con cui milioni di contribuenti devono tornare in questa settimana a fare i conti continua a non essere una tassa "normale". Non è normale, prima di tutto, il doppio calcolo che i proprietari di seconde case, negozi, capannoni e altri immobili devono affrontare nelle migliaia di Comuni in cui la Tasi è ancora in campo. Ma come, si chiederanno in molti, non era stata abolita? In nome della semplicità di comunicazione, la manovra 2016 ha scelto la strada più diretta, ha cancellato le imposte sulle abitazioni principali non di lusso (cioè praticamente tutte le case, tranne 73 mila che secondo il nostro Catasto sono top di gamma) ma ha lasciato invariato il quadro sugli altri immobili. Ancora una volta, quindi, i contribuenti dovranno controllare le decisioni dei loro Comuni oppure, se vogliono far prima, indicare sull'applicazione presente sul sito del Sole 24 Ore (www.ilsole24ore.com) i propri dati per ottenere con pochi passaggi il modello di pagamento.

► **Continua a pagina 9**



Come fare i calcoli delle imposte dovute
Le modalità per adempiere entro il 16 giugno

Mercoledì 1 Giugno 2016

SOMMARIO

PRIMA CASA TOTALMENTE ESCLUSA DALLA TASSAZIONE	> PAG. 4
L'ALiquota SI APPLICA SULLA RENDITA RIVALUTATA	> PAG. 11
BASE IMPONIBILE DIMEZZATA PER IL COMODATO AI FIGLI	> PAG. 17
PER GLI ISCRITTI ALL'AIRE ESENTE UN SOLO IMMOBILE	> PAG. 20
PER I BENI IN LEASING PAGA L'UTILIZZATORE	> PAG. 23
OBBLIGO DI PAGAMENTO SOLO SE L'EREDE ACCETTA IL BENE	> PAG. 26
TERRENI AGRICOLI MONTANI IN ESENZIONE	> PAG. 29
NIENTE TASI PER L'INQUILINO CHE PRENDE LA RESIDENZA	> PAG. 35
ESONERO PER LE PERTINENZE	> PAG. 39
RAVVEDIMENTO POSSIBILE PER CHI PAGA IN RITARDO	> PAG. 42
I COMUNI HANNO 5 ANNI DI TEMPO PER LE VERIFICHE	> PAG. 46

In «salvo» la prima casa Pagano tutti gli altri immobili

L'acconto si calcola nella misura del 50% del dovuto - Alla cassa entro il 16

di **Giuseppe Debenedetto**

Scade il 16 giugno il termine per pagare l'acconto di Imu e Tasi, una sorta di "tax day" per tutti coloro che possiedono o utilizzano un immobile. Quest'anno occorre però considerare le novità introdotte dalla legge di Stabilità 2016, tra cui l'esonero dell'abitazione principale anche per la Tasi nonché il "blocco" dei tributi e quindi l'impossibilità per i Comuni di aumentare le aliquote.

Come sempre l'acconto è pari al 50% di quanto ottenuto su base annuale, in virtù della norma che impone di effettuare il versamento in due rate di pari importo. Per effettuare il calcolo dell'importo da pagare andrebbero applicate le aliquote e le detrazioni dell'anno precedente, non escludendo comunque la possibilità di utilizzare quelle più favorevoli eventualmente approvate quest'anno dai Comuni.

Le modifiche del 2016

È comunque necessario considerare le modifiche normative introdotte dal 2016, a partire dall'esonero Tasi delle abitazioni principali, comprese quelle degli inquilini, ad eccezione però delle categorie di lusso (A/1, A/8 e A/9)

che continueranno a pagare. Il cambio di regime impositivo rende quindi inapplicabile nel 2016 l'aliquota Tasi prevista l'anno scorso per le abitazioni principali. Per evitare qualsiasi dubbio, ma anche per ragioni di trasparenza nei confronti dei contribuenti, qualche Comune ha approvato un'apposita delibera Tasi con aliquota zero per le abitazioni principali.

Va posta poi particolare attenzione alla maggiorazione dello 0,8 per mille eventualmente adottata dal Comune nel 2015. La legge di Stabilità 2016 impone l'adozione di un'apposita delibera di conferma nel caso in cui il Comune intenda mantenerla, ma se lo 0,8 per mille è stato usato nel 2015 per le abitazioni principali, nel 2016 questa aliquota non è più confermabile, perché è limitata «agli immobili non esentati», né è possibile spostarla su altre fattispecie non previste nel 2015, perché in tal caso si violerebbe "indirettamente" il blocco degli aumenti.

Un'altra novità in ordine alla Tasi riguarda il nuovo regime di favore previsto per i fabbricati "merce", consistente nell'applicazione di un'aliquota ridotta pari all'1 per mille con possibilità di arrivare fino al 2,5 per mille o di azzerarla del tutto. Si tratta però di una norma a

2,5

La tassazione per i costruttori. I fabbricati merce sono esenti da Imu Pagano la Tasi agevolata fino al massimo del 2,5 per mille

regime, mentre per il 2016 occorre considerare la sospensione degli aumenti. Pertanto, se il Comune ha stabilito nel 2015 un'aliquota Tasi per gli immobili-merce superiore al 2,5 per mille, questa dovrebbe ridursi automaticamente al 2,5 per mille.

Tra le novità invece applicabili ad entrambi i tributi si segnala la riduzione del 50% per i comodati, che rende inefficaci le eventuali assimilazioni disposte in precedenza dai Comuni (facoltà prevista per l'Imu). L'unica "convivenza" possibile nel 2016 è tra l'aliquota comunale agevolata eventualmente già prevista per i comodati e il dimezzamento della base imponibile stabilito per legge, sempreché risultino rispettate le condizioni imposte dai comuni (relativamente all'aliquota agevolata) e dalla legge (per la riduzione del 50%). Altre novità Imu-Tasi sono costituite dalla riduzione del 25% per gli immobili locati a canone concordato, dal nuovo regime di calcolo della rendita catastale per i fabbricati produttivi con macchinari "imbulonati" e dall'esonero per gli immobili di cooperative indivise destinate a studenti universitari soci assegnatari.

I terreni agricoli

Relativamente alla sola Imu cambia ancora una volta il regime impositivo dei terreni agricoli, con un ritorno al passato costituito dall'applicazione della circolare 9/1993 per l'individuazione dei terreni montani da esonerare. Sono inoltre esenti i terreni posseduti e condotti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali, indipendentemente dalla loro ubicazione, nonché i terreni collocati sulle isole minori e quelli a proprietà collettiva indivisibile e inusufruttabile. Dopo aver verificato la disciplina applicabile ai singoli casi (non sempre sovrapponibili tra Imu e Tasi, anzi con diverse variabili), la procedura di calcolo e di versamento resta invece identica. In particolare il pagamento va effettuato tramite il modello F24 o l'apposito bollettino postale centralizzato (conto corrente unico nazionale), quest'ultimo utilizzabile solo se si tratta di immobili situati nello stesso comune. È sempre prevista, infine, la possibilità di pagare l'intero importo annuale in un'unica soluzione, entro il 16 giugno 2016, scelta che quest'anno risulta percorribile essendo già scaduto il termine per intervenire sulle aliquote e sulle tariffe dei tributi locali, cioè con una situazione ormai definitiva.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Le linee generali

Obblighi Imu e Tasi a confronto

FATTISPECIE	IMU	TASI
Abitazioni principali e pertinenze nei limiti di legge	No (l'imposta si applica nel caso di categoria A/1, A/8, A/9)	No (il tributo si applica nel caso di categoria A/1, A/8, A/9)
Casa coniugale assegnata al coniuge separato	No	No
Abitaz. del personale del comparto sicurezza (forze armate, polizia, vigili del fuoco, eccetera)	No	No
Abitazioni di anziani o disabili lungodegenti, non locate	No se deliberato dall'ente	No se deliberato dall'ente
Abitazioni di cittadini italiani residenti all'estero (Aire), non locate o concesse in comodato (unica unità, titolarità di pensione)	No	No
Abitazioni concesse in comodato a parente di 1° grado (genitori-figli)	Sì (base imponibile ridotta del 50%)	Sì (base imponibile ridotta del 50%)
Alloggi Iacp ed altri enti di edilizia residenziale pubblica (Ater, Aler, eccetera)	Sì (con detrazione di 200 euro)	Sì
Alloggi sociali (Dm 22/4/2008)	No	No
Alloggi cooperative indivise assegnate ai soci (compresi gli studenti universitari)	No	No
Immobili locati a canone concordato (legge 431/98)	Sì (imposta ridotta del 25%)	Sì (tributo ridotto del 25%)
Fabbricati rurali strumentali	No	Sì (aliquota massima 1 per mille)
Fabbricati rurali abitativi	Sì (salvo che non siano abitazione principale)	Sì (salvo che non siano abitazione principale)
Terreni agricoli di coltivatori diretti e Iap	No	No
Terreni agricoli di altri soggetti	Sì (moltiplicatore 135)	No
Terreni a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusufruttibile	No	No
Terreni ricadenti in aree montane (circolare 9/93)	No	No

► Segue a pagina 7

► Continua da pagina 6

FATTISPECIE	IMU	TASI
Terreni ubicati nelle isole minori	No	No
Fabbricati “merce”, purché non locati	No	Sì (aliquota massima 2,5 per mille)
Fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati	Sì (base imponibile ridotta del 50%)	Sì (base imponibile ridotta del 50%)
Fabbricati di interesse storico o artistico	Sì (base imponibile ridotta del 50%)	Sì (base imponibile ridotta del 50%)
Immobili pubblici adibiti ad attività istituzionali	No (pagano solo le Camere di Commercio)	NO (pagano solo le Camere di Commercio)
Fabbricati appartenenti alla categoria “E” (stazioni, chioschi, distributori di carburante, eccetera)	No	No
Fabbricati per uso culturale (musei, biblioteche, archivi, cineteche, eccetera)	No	No
Fabbricati destinati all’esercizio del culto (Chiese e loro pertinenze: ad esempio oratorio, casa parrocchiale)	No	No
Fabbricati della Santa Sede (San Giovanni in Laterano, Villa Barberini, Istituti pontifici, eccetera)	No	No
Fabbricati appartenenti a Stati esteri e organizzazioni internazionali	No	No
Immobili di enti non commerciali destinati ad attività assistenziali, ricerca scientifica, didattiche, culturali, ricettive, religiose (esclusi gli immobili possedi partiti politici)	No (in caso di uso promiscuo l’imposta si calcola sulla parte commerciale in base al Dm 200/2012)	No (in caso di uso promiscuo il tributo si calcola sulla parte commerciale in base al Dm 200/2012)
Immobili per scopi non commerciali di proprietà di fondazioni bancarie	Sì	No
Rifugi alpini non custoditi, punti di appoggio e bivacchi	Sì	No

Obblighi Imu e Tasi a confronto



ESENZIONI E PAGAMENTI

L'Imu e la Tasi sono due tributi apparentemente simili: stessa base imponibile (rendita catastale per i fabbricati, valore venale per le aree edificabili), stessa definizione di abitazione principale e aree edificabili, stessi termini per il versamento di acconto e saldo (16 giugno e 16 dicembre) e medesimo canale di versamento (F24). Non mancano però le differenze (si veda la tabella comparativa a fianco), che in realtà da quest'anno si sono fortemente ridimensionate per via dell'esonero dell'abitazione principale esteso alla Tasi, compresi gli inquilini. Negli anni scorsi, invece, la casa occupata dall'inquilino non poteva considerarsi abitazione principale, per cui si pagava la Tasi con l'aliquota ordinaria prevista per gli "altri fabbricati" e con suddivisione tra occupante e proprietario nella quota stabilita dal Comune. Dal 2016 l'esonero dalla Tasi viene peraltro esteso alle fattispecie "assimilate" all'abitazione principale, tra cui la casa coniugale assegnata al coniuge separato, l'abitazione del personale del comparto sicurezza, gli alloggi sociali e l'abitazione dei cittadini italiani

residenti all'estero (in questo caso la riduzione di due terzi, prima esistente, viene superata dall'assimilazione).

Tra le differenze Imu-Tasi si segnala il diverso trattamento vigente nel comparto agricolo: i terreni non sono imponibili ai fini Tasi, mentre pagano l'Imu i soggetti che non rientrano nella categoria Iap (imprenditori agricoli professionali) o coltivatori diretti, applicando il coefficiente 135 e senza riduzioni a scaglioni, ad eccezione dei terreni montani indicati nella circolare 9/93 o ubicati nelle isole minori ovvero a proprietà collettiva; i fabbricati rurali strumentali sono esenti dall'Imu, ma pagano la Tasi seppure in misura ridotta con aliquota massima dell'1 per mille.

Inoltre i fabbricati "merce" sono esenti dall'Imu, mentre pagano la Tasi con aliquota agevolata fino al massimo del 2,5 per mille. Infine, le fattispecie di esonero dall'Imu derivano dalla disciplina Ici (immobili pubblici, fabbricati ad uso culturale, religioso, immobili degli enti non commerciali, eccetera) e sono sostanzialmente identiche alla Tasi, ad eccezione dei rifugi alpini non custoditi e dei bivacchi.

L'ANALISI

Regole stratificate sulle unità diverse dalla prima casa

di **Gianni Trovati**

► Continua da pagina 1

L'Imu e la Tasi "precompilate" sono rimaste una promessa, per quanto scritto nelle leggi, ma il meccanismo disponibile grazie alla collaborazione con Anutel colma la lacuna.

La manovra, è vero, ha bloccato gli aumenti per i tributi locali, ma ci sono comunque due fattori da considerare: le riduzioni di aliquota, per quanto non troppo frequenti, sono perfettamente consentite, per cui il controllo potrebbe portare una buona notizia. Da verificare, poi, è che il Comune abbia in effetti confermato in tempo la "super-Tasi" sugli immobili diversi dall'abitazione principale, cioè quell'aliquota aggiuntiva fino allo 0,8 per mille che nel 2014 è stata introdotta per superare il tetto massimo del 10,6 per mille nella somma di Imu e Tasi quando questa mossa era indispensabile per far tornare i conti.

Nel caso della "super-Tasi", infatti, non vale la regola generale che fa rivivere le aliquote degli anni precedenti quando il Comune non decide nulla di nuovo. Per replicare la Tasi aggiuntiva, infatti, l'ultima manovra ha imposto ai sindaci la conferma esplicita, con delibera approvata dal Comune come accade sempre quando si tratta di decidere quanto chiedere ai cittadini. Il termine

del 30 aprile entro cui chiudere bilanci preventivi e decisioni tributarie, nonostante le richieste comunali, non è stato spostato, ed eventuali delibere approvate dopo dalle tante amministrazioni locali arrivate "lunghe" non sono valide.

Nonostante il colpo di falce dato dalla legge di Stabilità, insomma, rimane nei fatti inalterato il tasso di complicazione, sproporzionato rispetto alla natura dell'imposta e agli stessi importi in gioco. Anzi, in un meccanismo che con i tanti ritocchi subiti in questi anni si è fatto sempre più complicato, anche i nuovi interventi sollevano questioni ulteriori.

La legge di Stabilità, per esempio, ha cancellato l'Imu e la Tasi sui terreni degli agricoltori, e con una risposta fornita dal viceministro dell'Economia Enrico Zanetti alla commissione Finanze della Camera il governo ha chiarito che l'esenzione riguarda anche i terreni incolti. Attenzione, però: agli incolti si applicano le stesse regole previste per gli altri terreni, per cui l'Imu e la Tasi si fermano solo quando il bene è di proprietà di un imprenditore agricolo professionale, di un coltivatore diretto iscritto alla previdenza agricola oppure, come chiarito da ultimo dal dipartimento Finanze in una risposta (nota 20535/2016) fornita a Confagricoltura e Cna, dei «coadiuvanti» dei coltivatori diretti. In questo modo, quindi, si estende anche per i terreni incolti la distinzione fra proprietari "professionali" (esenti) e altri proprietari (paganti) che non ha troppo senso quando il terreno non è utilizzato per l'agricoltura.

Tutto da stabilizzare, poi, è un altro fattore che può avere effetti importanti, anche se in via indiretta, sui contribuenti. Lo stop a Imu e Tasi sul-



l'abitazione principale è stato accompagnato da un meccanismo di finanziamenti compensativi per evitare di aprire un buco nei bilanci dei Comuni. Questo sistema è per definizione transitorio, perché lo stesso governo ha sottolineato che il passo indietro rispetto alla crescente autonomia finanziaria dei sindaci non può durare a lungo, e va sostituito in fretta con nuovi sistemi che evitino l'assegno statale. Già, ma come?

L'ennesimo ripensamento sulle imposte dell'abitazione principale è ovviamente escluso, vista l'enfasi politica che il governo ha posto sulla prima casa senza tasse. Il nodo da sciogliere, però, non è semplice: come si fa a dare nuovi spazi di autonomia ai Comuni senza tornare ad aumentare le tasse

degli italiani?

Sarà una delle tante incognite che costelleranno il capitolo della finanza locale della prossima manovra in cui, almeno secondo le intenzioni espresse dal governo lo scorso anno, bisognerà anche arrivare alla "riunificazione" di Imu e Tasi con l'obiettivo di restituire qualche coerenza logica al sistema fiscale locale. Sempre che le tante "urgenze" create quasi ogni giorno dal dibattito politico non spingano in un canto la questione, e non si decida di perpetuare questa architettura traballante anche per l'anno prossimo: costringendo i contribuenti a una nuova tornata di doppi calcoli in attesa di tempi migliori.

gianni.trovati@ilsole24ore.com

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'aliquota si applica sulla rendita «rivalutata»

Per Imu e Tasi importi da parametrare al periodo di possesso

di **Pasquale Mirto**

Il 16 giugno primo appuntamento con il versamento dell'Imu e della Tasi relativa al 2016, anche se il numero dei contribuenti chiamati alla cassa sarà di molto inferiore a quello del 2015, grazie alla nuova esenzione Tasi per le abitazioni principali non di lusso, sia per il possessore che per il detentore, e all'esenzione Imu per i terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori professionali iscritti alla previdenza agricola.

Le complicazioni però sono aumentate, grazie alle nuove agevolazioni previste per i comodati e per i concordati, e all'incrocio che occorre effettuare tra i parametri locali e nazionali.

Quest'anno però almeno c'è certezza sulle aliquote da utilizzare, visto che il termine per approvarle è scaduto il 30 aprile ed il Comune poteva solo abbassarle, considerato il blocco dell'aumento delle aliquote previsto dalla legge di stabilità per il 2016.

La regola generale

La regola generale prevede che il versamento della rata di acconto, per entrambi i tributi, deve essere eseguito sulla base dell'aliquota e delle detrazioni dei 12 mesi dell'anno precedente, mentre il versa-

mento della seconda rata deve essere effettuato, con eventuale conguaglio sulla prima rata, sulla base delle aliquote deliberate dal Comune. Questo regola è posta per semplificare gli adempimenti del contribuente e quindi il contribuente potrebbe rinunciare a tale semplificazione, applicando fin da subito le eventuali più favorevoli misure deliberate per il 2016, senza incorrere nel rischio di vedersi comminate sanzioni.

Le regole dell'acconto sono invece diverse per gli enti non commerciali, per i quali è previsto un versamento in tre rate, di cui le prime due, pari ognuna al 50% dell'imposta corrisposta per l'anno precedente, devono essere versate al 16 giugno e al 16 dicembre, mentre l'ultima, a conguaglio dell'imposta complessivamente dovuta, deve essere versata entro il 16 giugno dell'anno successivo.

Gli oggetti imponibili dei due tributi non coincidono perfettamente. L'Imu è dovuta per i fabbricati, le aree fabbricabili e per i terreni agricoli non condotti da coltivatori professionali, mentre la disciplina Tasi esclude dall'imposizione i terreni agricoli e le abitazioni principali non di lusso.

Anche i soggetti passivi non coincidono. Nella Tasi i soggetti passivi sono

il possessore e il detentore. Il possesso però non coincide con tutte le ipotesi contemplate per l'Imu in quanto manca la figura del concessionario di beni demaniali.

Le modalità di calcolo

Le regole di calcolo della base imponibile sono invece le stesse, quindi per i fabbricati in base alla rendita catastale iscritta al 1° gennaio, rivalutata del 5 per cento ed aggiornata con i moltiplicatori previsti per le diverse categorie catastali. Nel caso di aree fabbricabili, la base imponibile è data dal valore venale in comune commercio al 1° gennaio; per le aree occorrerà anche verificare se il Comune ha deliberato i valori venali di riferimento. Per i terreni agricoli ancora as-

soggettati a Imu occorrerà considerare il reddito dominicale iscritto in catasto, rivalutarlo del 25% e moltiplicarlo per 135. In generale, l'imposta si determina applicando alla base imponibile l'aliquota deliberata dal Comune per ogni specifica categoria di immobile. Individuata l'imposta questa andrà rapportata alle quote di possesso ed ai mesi di possesso, considerando per intero il mese in cui il possesso si è protratto per almeno 15 giorni, e ciò sia per l'Imu che per la Tasi.

Per i fabbricati soggetti a Tasi, comprese eventualmente le aree fabbricabili, occorrerà verificare anche la quota che il Comune ha deciso di porre a carico del detentore, variabile dal 10 al 30 per cento.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'esempio

IL CALCOLO DELL'IMU

Contribuente che possiede un negozio (C/1) con rendita di euro 3.500 ed un ufficio (A/10) con rendita di 1.200 - Aliquota 10,6

R.C Negozio C/1 = 3.500,00

- Base imponibile $3.500,00 \times 1,05^{55} = 202.125,00$
- Imposta anno C/1 = $202.125,00 \times 10,6/1000 = 2.142,53$
- R.C Ufficio A/10 = 1.200,00
- Base imponibile $1.200,00 \times 1,05^{80} = 100.800,00$
- Imposta anno A/10 = $100.800,00 \times 10,6/1000 = 1.068,48$
- Acconto: $(2.142,53 + 1.068,48)/2 = 1.605,50$

IL CALCOLO DELLA TASI

Contribuente che possiede un'abitazione di categoria A/2 con rendita catastale di 700 euro, locata con contratto a canone concordato a soggetto che la utilizza come propria abitazione principale. - Aliquota 1,2 - Quota possessore 90%, quota detentore 10%

- Base imponibile $700,00 \times 1,05^{160} = 117.600,00$
- Imposta lorda: $117.600,00 \times 1,2/1000 = 141,12$
- Imposta ridotta al 75% per canone concordato: $141,12 \times 0,75 = 105,84$
- Quota acconto carico possessore: $105,84 \times 0,90/2 = 47,63$
- Quota acconto detentore: esente perché abitazione principale

LO SCONTO

Immobili storici, imponibile al 50 per cento

di **Pasquale Mirto**

La normativa prevede alcune riduzioni di base imponibile, applicabili sia all'Imu che alla Tasi. Per i fabbricati di interesse storico di cui all'articolo 10 del Dlgs 42/2004 è prevista la riduzione del 50% della base imponibile. La riduzione è peraltro cumulabile con la riduzione del 50% prevista per le abitazioni concesse in comodato, sicché, sempre che non si tratti di fabbricati di lusso, l'imposta sarà dovuta considerando il 25% della base imponibile. Stesso discorso in caso di locazione a canone concordato. Anche in questo caso le due agevolazioni si cumulano e l'imposta calcolata sul 50% della base imponibile sarà poi soggetta ad un'ulteriore riduzione del 25% (in pratica si paga sul 37,5% della base imponibile).

Ad avviso del dipartimento delle Finanze, invece, la riduzione per i fabbricati storici non si cumula con l'altra riduzione del 50% prevista per gli immobili inagibili, in quanto «non appare coerente con la logica della norma prevedere un'ulteriore agevolazione che già appare insita nella norma specificamente disposta» per gli immobili storici. Anche per i fabbricati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati è prevista una riduzione del 50% della base imponibile. L'inagibilità o l'inabitabilità può essere accertata, su richiesta del

proprietario, dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario. In alternativa, il contribuente potrà presentare una dichiarazione sostitutiva, ai sensi del testo unico di cui al Dpr 445/2000, con la quale, in base alle indicazioni fornite nelle istruzioni alla dichiarazione Imu, si dichiara di essere in possesso di una perizia accertante l'inagibilità o l'inabitabilità, redatta da un tecnico abilitato. In altre parole, occorre sempre una perizia tecnica che accerti l'inagibilità o l'inabitabilità, redatta o dal tecnico comunale o dal tecnico del contribuente.

Occorre però ricordare che agli effetti dell'applicazione della riduzione, i comuni possono disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria, sicché è importante capire se sono soddisfatte le condizioni previste nel regolamento comunale. Se il Comune non ha regolamentato nulla allora occorre rifarsi alle indicazioni fornite dal ministero dell'Economia che, nelle istruzioni alla dichiarazione Imu, ha precisato che l'inagibilità deve consistere in un degrado fisico sopravvenuto (ad esempio, fabbricato diroccato, pericolante, fatiscente) o in un'obsolescenza funzionale, strutturale e tecnologica, non superabile con interventi di manutenzione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Residenza anagrafica e dimora abituale senza Imu-Tasi

Continueranno a pagare soltanto le unità considerate di lusso

di **Giuseppe Debenedetto**

La principale novità di quest'anno è costituita dall'esonero dell'abitazione principale sia per l'Imu che per la Tasi, anche per gli inquilini, ad eccezione delle case di lusso (categorie A/1, A/8 e A/9) che continueranno a pagare.

Assume quindi particolare rilievo la definizione di abitazione principale, che la disciplina Imu individua nell'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore dimora abitualmente e risiede anagraficamente. Si tratta di una definizione più restrittiva rispetto all'Ici, dal momento che la «dimora» e la «residenza anagrafica» devono ora coesistere. Inoltre, si deve trattare di «unica unità immobiliare»; pertanto in caso di due abitazioni autonomamente accatastate, unitariamente adibite ad abitazione principale, solo una delle due può essere ritenuta esente, salvo che non si proceda alla fusione catastale dei due immobili. L'unica eccezione è costituita dall'unione di fatto ai fini fiscali, quando la fusione è impedita dalla distinta titolarità delle due case: si pensi all'ipotesi in cui le due unità

contigue siano una di proprietà del marito, l'altra di proprietà della moglie. In questo caso l'esonero scatta comunque se si procede all'accatastamento unitario ai soli fini fiscali, a condizione però che le due unità immobiliari contigue non abbiano autonomia funzionale e reddituale (in tal senso si è espressa l'agenzia delle Entrate all'evento Telecatasto 2016). La legge, inoltre, attribuisce rilevanza alla convivenza familiare, imponendo la dimora abituale e la residenza del possessore e del «suo nucleo familiare». Nel caso in cui i componenti del nucleo familiare siano distribuiti in due immobili diversi situati nello stesso comune, l'esonero spetta solo ad una delle due abitazioni. La norma non disciplina invece il caso del nucleo familiare con residenza in immobili ubicati in comuni diversi. Secondo l'interpretazione ministeriale (circolare 3/2012 e Faq 20/1/2014) in tal caso i benefici si raddoppiano, quindi l'esonero scatta per entrambi gli immobili, ma si tratta di una conclusione poco convincente e in contrasto con il tenore della norma, che non disciplina questa ipotesi. Inoltre si dovrebbe considerare il fenomeno delle doppie

residenze dei coniugi in comuni diversi al solo fine di beneficiare delle agevolazioni previste dalla legge, sconfinando così in un vero e proprio abuso del diritto.

Sono esenti dall'Imu e dalla Tasi anche le pertinenze dell'abitazione principale, ma solo se classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo.

Occorre poi considerare l'estensione delle agevolazioni per l'abitazione principale alle fattispecie "assimilate", che in alcuni casi operano automaticamente mentre in altri necessitano di un intervento comunale.

- Tra le assimilazioni che operano per legge si segnalano:
- le unità immobiliari delle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale dei soci asse-

gnatari (dal 2016 anche gli studenti universitari);

- gli alloggi sociali come definiti dal Dm 22/04/2008;

- la casa coniugale assegnata al coniuge, a seguito di provvedimento di separazione o divorzio;

- l'immobile posseduto dal personale del comparto sicurezza (forze armate, polizia, vigili del fuoco, prefettizi);

- l'unità immobiliare posseduta dai cittadini italiani residenti all'estero e iscritti all'Aire.

I comuni hanno la facoltà di assimilare le abitazioni di anziani o disabili lungodegenti, non locate. È invece venuta meno, dal 2016, la possibilità di assimilare le abitazioni concesse in comodato a parenti di 1° grado, che si è trasformata in riduzione della base imponibile.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Le questioni

Abitazione principale

Si considera abitazione principale, per l'Imu e per la Tasi, l'unità immobiliare nella quale il possessore e i suoi familiari risiedono anagraficamente e dimorano abitualmente. Da quest'anno si considera abitazione principale, ai fini Tasi, anche quella utilizzata dall'inquilino

Due abitazioni principali

In caso di due abitazioni autonomamente accatastate, unitariamente adibite ad abitazione principale, solo una delle due può essere ritenuta esente da Imu e Tasi,

salvo che non si proceda alla fusione catastale dei due immobili oppure all'unione di fatto ai fini fiscali

Abitazioni in comuni diversi

La legge non disciplina il caso del nucleo familiare con residenza in immobili ubicati in comuni diversi. Secondo l'interpretazione ministeriale entrambi gli immobili sarebbero esenti, ma la norma attribuisce rilevanza alla convivenza familiare quindi non dovrebbe consentire il fenomeno delle doppie residenze al solo fine di beneficiare degli sconti previste dalla legge

ASSEGNAZIONE GIUDIZIALE

Ex casa coniugale «liberata» dal fisco

di **Giuseppe Debenedetto**

Una disciplina specifica è dettata nell'ipotesi dell'ex dimora coniugale assegnata dal giudice in sede di separazione o divorzio, disciplina peraltro più volte modificata negli ultimi anni. Partiamo dall'anno 2012. Dopo l'introduzione dell'Imu, il Dl 16/2012 prevede una nuova fattispecie di soggettività passiva attribuendo al coniuge assegnatario il diritto di abitazione (solo ai fini Imu). La norma in realtà deroga alla disciplina civilistica che qualifica il diritto dell'assegnatario come un mero diritto personale di godimento e ha una portata così ampia (applicabile «in ogni caso») da far scattare il diritto di abitazione a prescindere dall'effettivo possesso dell'immobile e da eventuali decisioni diverse del Tribunale.

Nel 2013 l'ex casa coniugale viene assimilata all'abitazione principale, per cui la fattispecie ricade in regime di esonero, ad eccezione delle case di lusso e fatta comunque salva l'applicazione della cosiddetta "mini-Imu" (Dl 133/13) in caso di aliquota 2013 superiore al 4 per mille.

Nel 2014 si cambia nuovamente registro, passando dal diritto di abitazione alla non debenza dell'imposta tout-court (l'imposta «non si applica»). Per l'ex casa coniugale il legislatore sembra

prevedere l'esclusione dall'Imu indipendentemente dal fatto che il coniuge assegnatario vi abbia stabilito la propria residenza e dimora abituale. Non è chiaro però se l'esonero dall'Imu riguarda anche l'ex casa coniugale classificata in categoria di lusso: in tale ipotesi, se si aderisce alla tesi che configura l'ex casa coniugale una fattispecie assimilata all'abitazione principale, l'abitazione sarà assoggettata all'Imu in quanto le categorie di lusso sono escluse dall'equiparazione.

Oltre ai dubbi applicativi sorti sull'Imu, il 2014 è anche il primo anno di applicazione della Tasi, il tributo sui servizi comunali indivisibili applicabile sia al proprietario che all'occupante dell'immobile. Il Mef ritiene applicabile alla Tasi lo stesso principio dell'Imu, considerando il coniuge assegnatario come titolare di un diritto di abitazione e quindi soggetto passivo del tributo (Faq del 3/6/2014). La tesi ministeriale non è però condivisibile perché il Dl 16/2012 attribuiva al coniuge assegnatario il diritto di abitazione esclusivamente ai fini Imu, per cui l'assegnatario - se non proprietario dell'immobile - è considerato un semplice detentore e quindi è tenuto a pagare il tributo in base alla quota stabilita dal comune (al massimo del 30%).

Chiusa la parentesi 2014-2015, arriviamo così all'anno 2016, caratterizzato da un trattamento agevolato dell'abitazione principale e delle fattispecie "assimilate", uniforme ai fini Imu e Tasi, per cui la situazione si è semplificata rispetto agli anni precedenti. L'ex casa coniugale è ora equiparata all'abitazione principale anche ai fini Tasi, che non è dovuta né dal proprietario né dal detentore. Quindi niente acconto Imu-Tasi 2016.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Base imponibile dimezzata se la casa è in uso gratuito ai figli

Non si deve avere altro immobile nello stesso Comune al di là dell'abitazione

di **Maurizio Bonazzi**

Per i fabbricati che non costituiscono l'abitazione principale del contribuente, la principale novità Imu/Tasi per il 2016 riguarda senz'altro i fabbricati concessi in uso gratuito ai genitori o ai figli. La legge di Stabilità 208/2015, all'articolo 1, comma 10, ha infatti previsto la riduzione del 50% della base imponibile (quindi, in buona sostanza, dell'imposta da pagare) a condizione che:

- la casa non sia di lusso, ossia non appartenga alle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, e sia concessa in comodato a parenti entro il primo grado (vale a dire genitori e figli) che la utilizzano come propria abitazione principale (dimora abituale e residenza anagrafica);
- il proprietario abbia residenza e dimora nello stesso comune della casa concessa gratuitamente al parente e possieda un solo immobile in Italia o tutt'al più sia proprietario, nello stesso comune, di un altro fabbricato adibito a propria abitazione principale purché non di lusso.

L'interpretazione letterale della norma, che parrebbe precludere l'agevolazione nel caso in cui il proprietario-comodante possieda, in aggiunta a quello dato in uso gratuito, un qualsiasi altro immobile (terreni, case, negozi) è stata superata dal Mef il quale, con la risoluzione numero 1/Df del 17

febbraio 2016, ha ritenuto che nonostante la disposizione richiami in maniera generica il concetto di immobile, essa deve intendersi riferita all'immobile ad uso abitativo. Ne deriva, ad esempio, che avrà diritto alla riduzione del 50% il contribuente che abita nell'appartamento intestato alla moglie (oppure è in affitto) ed è proprietario, oltre che della casa concessa in comodato alla madre, di un ufficio. Diversamente, se lo stesso contribuente, al posto dell'ufficio, risultasse proprietario, anche in minima percentuale, di un altro appartamento, non potrebbe fruire dell'agevolazione. Il contribuente in possesso dei citati requisiti dovrà presentare la dichiarazione Imu/Tasi entro il 30 giugno 2017.

L'eventuale omissione legittimerà il comune ad applicare la sanzione (di 50 euro); tale inadempienza non costituirà tuttavia causa ostativa al riconoscimento del beneficio.

Il contratto di comodato

L'ulteriore requisito previsto dalla norma, per poter beneficiare della riduzione, è che il contratto (verbale o scritto) sia registrato utilizzando l'apposito «modello 69», previo pagamento dell'imposta di registro di 200 euro e, per il solo contratto redatto in forma scritta, dell'imposta di bollo pari a 16 euro



ogni quattro facciate scritte e comunque ogni 100 righe.

Contratto scritto

Ai fini dell'agevolazione Imu/Tasi va registrato entro 20 giorni dalla data dell'atto. Ne consegue che se il contratto viene stipulato il 3 giugno e registrato (non oltre) il 23 giugno, per l'anno d'imposta 2016 la riduzione spetterà solo per sette mesi (da giugno a dicembre). È da ritenere che nel caso in cui il contratto scritto sia stato sottoscritto dalle parti, ad esempio, il 1° gennaio 2000 ma venga registrato solo oggi (con il pagamento, oltre dell'imposta di registro, anche degli interessi e delle sanzioni in misura ridotta), l'agevolazione Imu/Tasi spetti comunque dal 1° gennaio 2016 in quanto occorre avere riguardo alla data di conclusione del contratto e non a quella della sua registrazione.

Contratto verbale

Ai fini dell'imposta di registro non vi è obbligo di sottoporre a registrazione il contratto verbale di comodato, ma se il contribuente

vuole fruire della riduzione Imu/Tasi sarà costretto a farlo. Come precisato dal Mef (risoluzione 1 del 17 febbraio 2016 e nota 8876 dell'8 aprile 2016) ai fini della decorrenza dell'agevolazione, anche per i contratti di comodato va presa in considerazione la data di conclusione del contratto. Ne deriva che nell'ipotesi in cui nel "modello 69" venga riportata come "data di stipula" il 1° settembre 1990, ancorché la registrazione del contratto verbale sia avvenuta il 21 aprile 2016, il contribuente avrà diritto all'abbattimento della base imponibile Imu/Tasi per tutto il 2016.

Pertinenze

La riduzione del 50% riguarda anche le pertinenze (garage, posto auto, ecc.) della casa concessa in comodato purché accatastate in C/2, C/6 o C/7 nella misura massima di una per ciascuna categoria. A tal fine, il contribuente, nel contratto (se scritto) o in sede di registrazione (se verbale), non dovrà dimenticare di indicare gli estremi catastali delle pertinenze date in uso gratuito unitamente all'appartamento.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

BONUS

Con canone concordato sconto del 25%

di **Maurizio Bonazzi**

Riduzione del 25% dell'Imu e della Tasi per i fabbricati concessi in locazione a canone concordato. I commi 53 e 54 dell'articolo 1 della legge 208/2015 hanno previsto che per gli immobili locati a canone concordato di cui alla legge 431 del 1998, le due imposte si determinano applicando l'aliquota stabilita dal comune nella misura ridotta del 75%.

Innanzitutto occorre precisare che l'agevolazione in questione è di portata più ampia rispetto a quelle riconosciute in altri settori impositivi (quale, ad esempio, l'Irpef) in quanto richiede esclusivamente l'esistenza di un contratto di locazione convenzionato, a prescindere quindi da ulteriori requisiti quali, ad esempio, l'ubicazione dell'immobile in uno dei comuni ad alta tensione abitativa oppure che l'alloggio locato costituisca l'abitazione principale dell'inquilino. In buona sostanza è sufficiente che il contratto sia stato stipulato nel rispetto degli accordi definiti in sede locale fra le organizzazioni della proprietà edilizia e quelle dei conduttori maggiormente rappresentative (articolo 2, comma 3, legge 431/1998). Nei comuni dove tali accordi non sono mai stati raggiunti si può fare riferimento all'accordo in vigore nel comune demograficamente omogeneo di minore distanza territoriale (decreto interministeriale 14 luglio 2004).

La quota

Rispetto all'aliquota da applicare, il Mef, in

occasione di Telefisco del 28 gennaio 2016, ha precisato che nel caso in cui un comune avesse previsto per il 2015 due aliquote: una agevolata (del 7,6 mille) per i canoni concordati alla sola condizione che l'alloggio costituisse l'abitazione principale dell'inquilino; l'altra ordinaria (del 10,6 per mille) per i casi in cui l'inquilino non avesse fissato la residenza e dimora in tale casa; una volta determinata l'imposta dovuta in relazione alle due fattispecie (applicando, quindi, alla prima l'aliquota del 7,6 per mille e alla seconda quella del 10,6 per mille) entrambe godranno della riduzione del 25%. Va poi aggiunto che qualora la casa affittata (purché non di lusso) sia l'abitazione principale dell'inquilino quest'ultimo sarà escluso dal pagamento della Tasi, a differenza del passato in cui era chiamato a pagare l'imposta nella percentuale fissata dal comune tra il 10 e il 30 per cento.

La precisazione

Il Mef, sempre a Telefisco, ha precisato che, pur esistendo una condizione generale di esclusione dall'obbligo di presentazione della dichiarazione Imu/Tasi per i contratti di locazione registrati dall'1 luglio 2010 (oppure, se antecedenti, qualora siano stati comunicati alle Entrate i dati catastali al momento della cessione, risoluzione o proroga), i contribuenti sono tenuti ad adempiere all'obbligo dichiarativo atteso che i comuni non possono verificare se si tratta di contratti stipulati ai sensi della legge 431/1998. Anche in questo caso, così come per i fabbricati concessi in uso gratuito, è bene precisare che la dichiarazione andrà presentata entro il 30 giugno 2017 e la sua eventuale omissione non determinerà il venir meno della riduzione dell'imposta, ma costituirà solo titolo per l'eventuale irrogazione, da parte del comune, della sanzione di 50 euro.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Per gli iscritti all'Aire esente una sola unità immobiliare

Il possessore deve percepire una pensione erogata dal Paese in cui risiede

di **Luigi Lovecchio**

Abitazioni dei non residenti senza pace nella applicazione delle imposte comunali. Con un susseguirsi di disposizioni che non brillano per chiarezza, la disciplina dei soggetti Aire è stata irragionevolmente modificata nel corso degli ultimi anni.

La norma di riferimento è l'articolo 9-bis del Dl 47/2014 che, a partire dal 2015, ha introdotto una nuova e più restrittiva assimilazione *ope legis* degli immobili in esame all'abitazione principale.

L'assimilazione

Sotto il profilo soggettivo, deve trattarsi di cittadini italiani, residenti all'estero e iscritti all'Aire. A tale condizione si è aggiunta la qualifica di pensionato nel Paese di residenza.

La ratio della norma presuppone che tale status sia riconducibile ad una pensione estera e non ad una pensione italiana. In questo senso si è espresso anche il ministero delle Finanze, nella risoluzione 6 del 2015, in cui si è affermato che le pensioni che consentono l'ammissione al beneficio sono quelle estere, anche erogate in regime convenzionale. È inoltre necessario che il contribuente risieda nel medesimo Paese che eroga il trattamento pensionistico: ne consegue, ad esempio, che un soggetto Aire

che risiede in Svizzera e percepisce una pensione francese, a stretto rigore non può beneficiare dell'assimilazione. La norma, inoltre, prevede espressamente che tale equiparazione operi «per una e una sola unità immobiliare».

Nella risoluzione 10/2015 le Finanze hanno precisato che, in presenza di più immobili posseduti, il soggetto Aire è libero di individuare a quale di questi applicare l'assimilazione. Non è d'altro canto necessario che la casa sia ubicata nel medesimo Comune nella cui anagrafe il contribuente ha l'iscrizione all'Aire. Una ulteriore e non irrilevante condizione riguarda la circostanza che l'unità in esame non solo non sia locata, ma non risulti neppure concessa in comodato a terzi. L'assimilazione si estende alle pertinenze della casa, con le medesime restrizioni stabilite per l'abitazione principale «classica». Deve dunque trattarsi al massimo di tre unità immobiliari, purché ciascuna di esse appartenenti ad una diversa categoria catastale, tra C2, C6 e C7. L'equiparazione non opera per gli immobili di lusso, classificati nelle categorie A1, A8 e A9.

La stessa previsione del Dl 47/2014, inoltre, stabiliva che la Tasi e la Tari fossero applicate nella misura «ridotta di due terzi». Nella risoluzione 6/2015 si legge che tale previsione deve essere interpretata nel sen-



so che tali tributi devono essere calcolati in un importo pari a un terzo di quello ordinario, con abbattimento quindi di due terzi.

Le novità della Stabilità

Da quest'anno, la legge di Stabilità 2016 ha disposto l'esenzione da Tasi dell'abitazione principale e delle fattispecie equiparate, in base all'articolo 13, comma 2 del Dl 201/2011. Il punto è che nell'ambito di tale previsione legislativa non risultano richiamate le abitazioni dei soggetti Aire. Si è tuttavia dell'avviso che, in forza di una lettura di carattere sistematico, è chiara la volontà del legislatore di esentare da Tasi la totalità delle fattispecie assimilate all'abitazione principale, comprendendovi sia quelle regolamentari, che quelle legali. Ne consegue, anche alla luce di una interpretazione costituzionalmente orientata, che gli immobili dei cittadini Aire dovrebbero anch'essi ritenersi esentati da Tasi. Inoltre, poiché il Comune non è in possesso delle informazioni necessarie a verifi-

care la spettanza dell'esenzione, il contribuente deve presentare una denuncia Imu/Tasi entro il 30 giugno dell'anno prossimo, qualora la stessa non fosse stata già presentata.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il punto

Condizioni per l'esenzione delle abitazioni dei non residenti:

- Il cittadino proprietario dell'immobile deve essere italiano e iscritto all'Aire;
- il possessore deve essere pensionato nel Paese di residenza. Deve trattarsi di pensione estera;
- l'esenzione compete per una sola unità immobiliare. In presenza di più unità, l'esenzione si applica su una di esse;
- la casa non deve essere locata né concessa in comodato

L'EDILIZIA POPOLARE

Sconto di 200 euro per le case Iacp

di **Luigi Lovecchio**

Un altro tema "caldo" dei tributi comunali riguarda gli alloggi degli Istituti autonomi delle case popolari, o altro ente costituito a livello regionale, avente la medesima finalità di legge di tutelare il diritto primario all'abitazione.

Le disposizioni che riguardano queste fattispecie sono due e sono contenute nei commi 2 e 10 dell'articolo 13 del Dl 201/2011. In forza della prima, sono esenti da Imu gli alloggi sociali, così definiti sulla base dei criteri contenuti nel decreto 22 aprile 2008 del ministro delle Infrastrutture.

La previsione del comma 10 dispone invece che per gli immobili degli Iacp, o soggetti equipollenti, regolarmente assegnati, spetti la detrazione di 200 euro. Stante la convivenza di entrambe le disposizioni, dovrebbe dedursi che non sempre le unità immobiliari in esame siano del tutto esenti da tributi comunali.

L'esenzione

Si osserva in primo luogo che la previsione di esenzione, sotto il profilo soggettivo, non contiene alcuna limitazione predeterminata. Ne deriva che qualunque soggetto, anche di natura societaria, abbia realizzato le unità abitative aventi i requisiti dettati in tale decreto delle Infrastrutture, ha diritto all'esonero da imposte.

Si pensi, ad esempio, alla situazione dei Comuni che possiedono case destinate all'edilizia popolare, ubicate nel territorio di altri Comuni. Al contrario, la previsione riferita alla detrazione di 200 euro è espressamente rivolta agli Iacp

ed altri enti costituiti, in attuazione dell'articolo 93 del Dpr 616/1977. Da ciò, si evince che se non sussistono i presupposti per applicare l'esenzione, la detrazione di 200 euro compete unicamente ai soggetti indicati. Per espressa previsione di legge, la detrazione spetta solo agli alloggi assegnati. Se la casa è dunque temporaneamente inutilizzata, la detrazione non spetta, limitatamente ai mesi per i quali si protrae lo stato di non occupazione.

Il comma 10 dell'articolo 13 del Dl 201/2011, nulla stabilisce in ordine all'aliquota applicabile, il che comporta l'adozione dell'aliquota Imu ordinaria, salva diversa delibera comunale.

Con riferimento invece agli alloggi sociali, non è chiaro se l'esenzione sia collegata alle sole caratteristiche oggettive della costruzione, o presupponga comunque l'effettivo utilizzo delle case da parte degli aventi diritto. Sul punto non constano chiarimenti ufficiali, ed è possibile che la questione venga sottoposta all'esame della giurisprudenza.

La denuncia

Va inoltre evidenziato che lo status di esenzione richiede la presentazione della denuncia entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si sono verificate le condizioni dell'esonero. Ovviamente, non occorre ripresentare la denuncia per confermare la sussistenza dei requisiti di legge.

La tempestiva presentazione della dichiarazione è posta come condizione di decadenza dell'agevolazione, di tal che, a stretto rigore, non è possibile rimediare alla dimenticanza con il ravvedimento.

A decorrere dal 2016, gli alloggi sociali sono esenti anche da Tasi. Tale agevolazione riguarda tanto la quota del possessore, che quella del detentore. Per gli immobili dell'edilizia pubblica non riconducibili agli alloggi sociali, invece, la Tasi trova applicazione secondo le regole ordinarie, anche per la quota a carico dell'inquilino.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Beni in leasing, Imu e Tasi in capo all'utilizzatore

In caso di risoluzione del contratto senza riconsegna ultima parola alla Cassazione

di **Pasquale Mirto**

Il regime di imposizione degli immobili in leasing sta alimentando un significativo contenzioso tra Comuni e società di leasing, che ovviamente si rifletterà sull'acconto 2016.

La genesi del problema

Il problema nasce dalla Tasi, la cui disciplina è diversa da quella Imu. Per l'Imu, l'articolo 9, comma 1 del Dlgs 23/2011 prevede che per «gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo sia il locatario a decorrenza dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto». La norma è identica a quella dell'Ici, per la quale non si sono mai avuti dubbi sul fatto che la soggettività passiva fosse direttamente collegata all'esistenza di un valido contratto di locazione finanziaria.

Nell'Imu il contenzioso è stato innescato dalla circolare di Assilea del 2 novembre 2012, nella quale si sostiene che in caso di risoluzione anticipata, o di mancato esercizio del diritto di opzione finale (riscatto) del contratto di locazione finanziaria, la società di leasing dovrà presentare la dichiarazione Imu entro 90 giorni dalla data di riconsegna del bene, comprovata dal verbale di consegna, così come riportato nel paragrafo 1.4 delle istruzioni ministeriali alla compilazione della dichiarazione Imu. Ad avviso di Assilea, la

precisazione riportata nelle istruzioni ministeriali riveste particolare importanza, in quanto «chiарisce inequivocabilmente che il locatario è soggetto passivo Imu anche nelle particolari situazioni in cui, nonostante sia intervenuta la risoluzione del contratto, oppure il bene non sia stato riscattato a fine locazione, il bene non sia stato ancora riconsegnato alla società di leasing».

Di diverso avviso l'Ifel che, con la nota del 4 novembre 2013, rileva che la mancata riconsegna del bene è del tutto ininfluyente ai fini della individuazione del soggetto passivo, non solo in base al chiaro disposto delle norme primarie, ma anche in base ai documenti di prassi dello stesso ministero dell'Economia, come la circolare 3/DF del 2012. Secondo Ifel appare del tutto incongruo ritenere che il Ministero abbia voluto, in contrasto con la lettera della norma, sostenere attraverso un passaggio delle istruzioni alla dichiarazione Imu, che la soggettività passiva sia condizionata non dalla risoluzione contrattuale, ma dalla eventuale riconsegna tardiva.

Gli interventi

Sul tema controverso è intervenuto anche il Garante del contribuente della regione Emilia Romagna che, con la risoluzione 1972 del 16 gennaio 2014, ha sostanzialmente aderito alla tesi di Ifel.

Con l'introduzione della Tasi, la problematica si è aggraviata ancora di più, visto che l'articolo 1 comma 672 della legge 147/2013 prevede che in «caso di locazione finanziaria, la Tasi è dovuta dal locatario a decorrere dalla data della stipulazione e per tutta la durata del contratto; per durata del contratto di locazione finanziaria deve intendersi il periodo intercorrente dalla data della stipulazione alla data di riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di consegna».

Attraverso un'interpretazione analogica di tale norma, alcune Commissioni tributarie hanno ritenuto che anche per l'Imu la soggettività passiva si trasferisce solo con la riconsegna del fabbricato. In una risposta a Telefisco 2016 riguardante l'applicazione della Tasi con riferimento alle procedure fallimentari, il Mef ha ritenuto che, trattandosi di norme di carattere eccezionale, non si ritiene che «in mancanza di un'espressa previsione normativa, possa essere applicato il principio dell'analogia».

Il contenzioso

Sul lato contenzioso, mentre inizialmente le Ctp hanno prodotto sentenze contrastanti, le Ctr sembrano uniformemente indirizzate ad accogliere la tesi comunale. Nelle sentenze si rileva che gli elementi costitutivi di ogni tributo sono stabiliti direttamente nella legge istitutiva, sicché non è possibile applicare per analogia quanto previsto per la Tasi anche all'Imu. Inoltre, il fatto costitutivo del prelievo tributario delle due imposte è diverso, rilevando nella Tasi anche la mera detenzione.

Infine, si rileva che sarebbe incongruo far dipendere la soggettività passiva di un tributo dalla condotta contrattuale e processuale del locatore e del locatario, che costituiscono comunque situazioni temporanee ed a conoscenza esclusiva delle parti private, non idonee a fondare la soggettività passiva di un tributo. La parola passa ora alla Cassazione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Da sapere

Contratto di leasing

Contratto con il quale la società di leasing (locatore) mette a disposizione del locatario, per un tempo prestabilito, un bene immobile verso un corrispettivo (canone), da pagarsi a scadenze periodiche. L'immobile è acquistato o fatto costruire dal locatore, su scelta del conduttore, con facoltà, per quest'ultimo, di divenirne proprietario alla scadenza del contratto, dietro versamento di un importo prestabilito (prezzo di opzione)

Disciplina Imu

L'articolo 9, comma 1, del Dlgs 23/2011 stabilisce che «per gli immobili, anche da costruire, o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto». La norma è identica a quella dell'Ici, per la quale non si sono mai avuti dubbi sul fatto che la soggettività passiva fosse direttamente collegata all'esistenza di un valido contratto di locazione finanziaria

Disciplina Tasi

L'articolo 1 comma 672 della legge 147/2013 dispone che: «in caso di locazione finanziaria, la Tasi è dovuta dal locatario a decorrere dalla data della stipulazione e per tutta la durata del contratto; per durata del contratto di locazione finanziaria deve intendersi il periodo intercorrente dalla data della stipulazione alla data di riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di consegna»

MACCHINARI

Via di uscita per gli «imbullonati»

di **Pasquale Mirto**

Rata di acconto leggera per i fabbricati con impianti imbullonati. È questa una delle novità più rilevanti recate dalla legge di Stabilità 2016. A decorrere dal 1° gennaio 2016, la determinazione della rendita catastale degli immobili censibili nelle categorie catastali dei gruppi D ed E è effettuata, tramite stima diretta, tenendo conto del suolo e delle costruzioni, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi, che ne accrescono la qualità e l'utilità. Sono esclusi dalla stessa stima diretta i macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo.

Spetta al contribuente aggiornare la rendita mediante la presentazione di un Docfa. La tempestività in questo caso è denaro, visto che la normativa prevede, in deroga ai criteri generali, che se il Docfa è presentato entro il 15 giugno 2016 (un giorno prima della scadenza dell'acconto), allora la nuova rendita avrà comunque effetto dal 1° gennaio 2016. Se, invece, la rendita è variata con Docfa presentato dal 16 giugno in poi, allora la nuova rendita - trattandosi di revisione di rendita e non di rettifica o di variazione conseguente a modifiche del fabbricato - avrà effetto dal 1° gennaio del 2017. Le nuove disposizioni sono state commentate dall'Agenzia delle entrate con circolare 2 del 1° febbraio 2016. L'Agenzia ha chiarito che gli «elementi strutturalmente connessi al suolo o alle costruzioni che ne accrescono la qualità e l'utilità», che devono essere valorizzati nella rendita, sono tutte quelle componenti che risultano caratterizzate da una

utilità trasversale ed indipendente dal processo produttivo svolto all'interno dell'unità immobiliare. Si tratta, ad esempio, degli impianti di condizionamento, areazione, ascensori e di tutto quello che garantisce una migliore fruibilità dell'immobile. Invece, i «macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo» da non valorizzare in rendita, sono quelli che assolvono a specifiche funzioni nell'ambito di un determinato processo produttivo e che non conferiscono all'immobile una utilità comunque apprezzabile, anche in caso di modifica del ciclo produttivo svolto al suo interno. Ne sono un esempio le turbine, i carriponte, le gru, gli altoforni. Altra importante novità per l'accatastamento delle antenne di telefonia. L'agenzia delle Entrate ha già precisato che, per quanto previsto dal Dlgs 33/2016, a decorrere dal 1° luglio 2016, nella determinazione della rendita non si dovrà tener conto, ad esempio, delle tubature, piloni, cavidotti, pozzi di ispezione, pozzetti, centraline, edifici o accessi a edifici, installazioni di antenne, tralicci e pali. Peraltro, i Comuni devono solo augurarsi che i contribuenti procedano velocemente alla modifica della rendita catastale, perchè lo stanziamento di 155 milioni previsto dallo Stato per compensare la perdita di gettito relativa al 2016 sarà ripartito sulla base dei Docfa presentati entro il 15 giugno, mentre a decorrere dal 2017 si terrà conto dei Docfa complessivamente presentati nel 2016. Nella relazione illustrativa alla legge di Stabilità, si è stimato che il valore degli impianti valorizzati nelle rendite catastali ha un'incidenza media del 18%, ma i primi accatastamenti, soprattutto delle centrali elettriche, stanno dimostrando che il rapporto è in realtà invertito, in quanto la nuova rendita proposta dai contribuenti (che dovrà comunque essere validata dall'Agenzia) risulta essere pari al 13-15% di quella già esistente. Se sarà così per tutte le centrali, i 155 milioni saranno appena sufficienti a compensare il minor gettito di soli questi oggetti imponibili.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'obbligo di pagamento scatta quando l'erede accetta il bene

Nel caso di più persone l'esenzione vale per chi abita la casa con la famiglia

di **Luigi Lovecchio**

Il trattamento degli immobili pervenuti in eredità non trova alcuna autonoma regolamentazione nella disciplina Imu/Tasi. Ne consegue che, allo scopo, occorre partire dalle regole ordinarie del Codice civile.

I meccanismi

Il trasferimento dei diritti reali pervenuti per successione opera, in via retroattiva, dalla data di apertura della successione. A tale fine, non rileva in alcun modo la presentazione della denuncia di successione. Si faccia il caso, ad esempio, di un decesso intervenuto in data 5 febbraio 2016. L'accettazione da parte dell'erede è avvenuta alla fine di maggio 2016 e la denuncia di successione verrà presentata alla fine di ottobre di quest'anno. Ai fini Imu/Tasi, l'immobile si considera nella titolarità dell'erede sin dal 5 febbraio 2016.

In linea di principio, il chiamato all'eredità, sino a quando non la accetta, non è tenuto a pagare i tributi sugli immobili. Occorre tuttavia ricordare che se il chiamato era in possesso dei beni ereditati, ad esempio perchè conviveva con il *de cuius* nell'immobile caduto in successione, decorsi tre mesi dal decesso senza che si sia provveduto a effet-

tuare l'accettazione con beneficio di inventario, lo stesso si considera erede puro e semplice.

Con l'apertura della successione in presenza di una pluralità di eredi, si configura di regola una comunione ereditaria sulla totalità dei beni ereditari. Questo comporta che tutti i successori sono proprietari, *pro quota* e *pro indiviso*, dell'intero compendio immobiliare e ciò può determinare degli inconvenienti ai fini dell'applicazione dei tributi comunali. Si pensi al caso in cui pervengano per eredità tre immobili a tre fratelli, ciascuno utilizzato come abitazione principale dai singoli eredi. In tale eventualità, l'esenzione Imu/Tasi valevole per l'abitazione principale troverà applicazione unicamente sulla porzione di proprietà del fratello che vive nell'immobile con la sua famiglia. La restante quota di proprietà sarà invece regolarmente soggetta a imposta.

Per ovviare a tale situazione, occorre procedere alla divisione dell'eredità. Se, tornando all'esempio, all'esito della divisione ciascun fratello risulterà assegnatario e unico proprietario dell'immobile in cui risiede, l'esenzione risulterà applicabile a tutti e tre i fabbricati. La divisione, se effettuata sen-

za corresponsione di congruagli di sorta, ha effetti retroattivi. Si è tuttavia dell'avviso che tale retroattività trovi un limite nel principio dell'autonomia dell'obbligazione tributaria per ogni anno solare. Questo comporta che, se la divisione viene effettuata a distanza di anni dall'apertura della successione, essa non può rimettere in discussione l'imposta pagata per i precedenti periodi d'imposta.

Eredità giacente

Nella disciplina di legge non vi è alcuna previsione che riguardi l'eredità giacente. Potrebbe quindi ritenersi che il curatore di tale procedura sia esonerato da obblighi ai fini dei tributi comunali. Si ritiene tuttavia preferibile considerare incluso negli obblighi attinenti l'amministrazione dei beni giacenti, anche quello di versare i tributi comunali alle scadenze di legge.

Nulla è inoltre disposto in ordine ai termini di versamento dei tributi, in presenza di successione ereditaria. Si ritiene però che i Comuni possano disporre in regolamento un adeguato differimento delle scadenze, in considerazione del fatto che nell'Imu l'unica quota statale rimasta sia quella sui fabbricati D, mentre la Tasi ne è del tutto priva. Ne consegue che si tratta di tributi interamente comunali, in ordine ai quali può trovare applicazione il potere previsto nell'articolo 52 del Dlgs 446/1997.

Un caso particolare si verifica quando cade in successione la casa che costituiva la dimora familiare. In tal caso sorge il diritto di abitazione del coniuge superstite (articolo 540 del Codice civile). Ne consegue che quest'ultimo sarà l'unico soggetto passivo e che pertanto l'immobile risulterà del tutto esente, in presenza dei requisiti dell'abitazione principale.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Le regole dell'eredità

- L'acquisto dell'eredità decorre sempre dalla data del decesso, a prescindere dalla data dell'accettazione, o dalla data di presentazione della denuncia di successione
- In presenza di pluralità di eredi, di regola, si forma la comunione ereditaria, che comporta la titolarità pro-quota e pro indiviso dell'intero compendio immobiliare
- Lo scioglimento della comunione avviene con la divisione che ha di regola effetti retroattivi, sin dalla data di apertura della successione
- In caso di eredità giacente, pur in assenza di previsione espressa, si ritiene preferibile che il curatore provveda a pagare i tributi sugli immobili ereditari, per conto dei futuri eredi
- Se cade in successione la dimora familiare, su di essa sorge il diritto di abitazione del coniuge superstite, che diventa pertanto l'unico soggetto passivo. In presenza dei requisiti di legge, dunque, l'immobile sarà totalmente esente da imposte, in qualità di abitazione principale del coniuge superstite

VERSAMENTI

Per la Tasi vige la responsabilità solidale

di **Luigi Lovecchio**

In presenza di comproprietà la disciplina Imu e Tasi differisce. Nella prima, infatti, sussiste la responsabilità solidale di ciascun comproprietario. Ne consegue che l'importo non pagato da uno dei titolari, possa essere richiesto per intero dal Comune a tutti gli altri, a prescindere dalle quote di (ma il pagamento di uno libera tutti). La medesima regola opera nell'ambito dei detentori. Ne consegue che eventuali accordi aventi ad oggetto i criteri di suddivisione dell'imposta tra più inquilini, fondati ad esempio sui metri quadrati occupati, non saranno opponibili al Comune. Va evidenziato che non è ravvisabile solidarietà tra comproprietari e detentori: la quota di Tasi non versata da questi ultimi non può quindi essere pretesa dai primi e viceversa. Il funzionamento delle regole della solidarietà subisce delle modifiche necessarie per effetto della esenzione dell'abitazione principale. Si pensi ad un immobile in comproprietà di due fratelli, abitato da uno dei due con la sua famiglia. In questa ipotesi, in caso di mancato pagamento della quota del fratello non residente, l'importo dovuto non può essere richiesto al fratello residente. Questo perché la solidarietà è tra soggetti passivi del tributo e il residente da quest'anno non lo è più. Il fatto che l'obbligazione Tasi sia solidale, comporta altresì che sia sempre ammesso il pagamento congiunto dell'imposta, da parte di uno solo dei comproprietari. Nell'Imu, invece, non sussiste alcuna obbligazione solidale.

TASSE

Multiproprietà con le regole della vecchia Ici

di **Luigi Lovecchio**

Per multi proprietà e parti comuni condominiali, è corretto rifarsi alle regole Ici, pur in difetto di una puntuale disciplina ai fini Imu e Tasi. Con l'avvento dell'Imu, nulla era stato inizialmente previsto per tali fattispecie. Per quanto attiene alle multiproprietà, la lacuna legislativa è stata colmata con la legge 147/2013. In particolare, in base al comma 674 dell'articolo unico, in caso di multiproprietà e di centri commerciali integrati, il soggetto che gestisce i servizi comuni è responsabile del pagamento della Tasi per i locali e le aree scoperte di uso comune, nonché per gli immobili ad uso esclusivo di singoli possessori e detentori. Nel successivo comma 728-bis, inoltre, è stata inserita, ai fini dell'Imu, la previsione in forza della quale per gli immobili oggetto di diritti di godimento a tempo parziale, l'amministratore del condominio è tenuto al pagamento dell'imposta, con autorizzazione a prelevare le somme necessarie dalle disponibilità comuni. Vale evidenziare come le due previsioni differiscano sensibilmente poichè, mentre nella Tasi il coinvolgimento del soggetto che gestisce i servizi comuni è a titolo di «responsabile», una figura che normalmente si aggiunge ai soggetti passivi, nell'Imu l'amministratore della multiproprietà viene individuato come unico soggetto passivo del pagamento del tributo. Per le proprietà comuni condominiali la denuncia deve essere presentata dall'amministratore.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Torna l'esenzione Imu per i Comuni montani

Niente imposta per coltivatori e imprenditori agricoli iscritti all'Inps

di **Alessandra Caputo** e **Gian Paolo Tosoni**

La legge di Stabilità 2016 ha modificato radicalmente il regime impositivo Imu per i terreni agricoli di cui si dovrà tenere conto in sede di pagamento della prima rata entro il 16 giugno.

Le novità

Relativamente ai territori montani, il comma 13 della legge di Stabilità 2016 ha abrogato le disposizioni di cui ai commi da 1 a 9 bis dell'articolo 1 del Dl 4/2015 che avevano regolato l'applicazione dell'Imu sui terreni agricoli per gli anni 2014 e 2015 e prevede un ritorno al passato, cioè alle regole applicate fino all'anno 2013. Viene, infatti, ripristinata l'esenzione da Imu per i terreni ubicati nei Comuni montani individuati dalla circolare 9 del 14 giugno 1993. In sostanza, per verificare se il versamento dell'Imu è dovuto o meno, si deve controllare l'inclusione del Comune nell'elenco contenuto nella circolare; se il Comune è privo di annotazione, allora l'esenzione dall'Imu opera sull'intero territorio; invece, per i terreni situati nei Comuni contrassegnati dalla annotazione Pd (parzialmente delimitato), l'esenzione è limitata ad alcune zone.

In quest'ultimo caso occorre verificare le zone agevolate ai fini previdenziali, rilevandole presso l'Inps (ex servizio contributi agricoli unificati), ma note anche presso i Comuni. La legge di Stabilità ha introdotto, inoltre, l'esenzione da Imu per i terreni agricoli posseduti e condotti dai coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, di cui all'articolo 1 del Dlgs 99/2004 iscritti all'Inps, indipendentemente dalla loro ubicazione. L'agevolazione in esame spetta se sussistono, contemporaneamente, due requisiti: quello oggettivo, ovvero il possesso e la conduzione del terreno e quello soggettivo, vale a dire la qualifica di coltivatore diretto o Iap con l'iscrizione all'Inps. Come chiarito dalla nota del Mef del 23 maggio 2016, le agevolazioni possono essere applicate anche nei confronti dei familiari coadiuvanti del coltivatore diretto, iscritti nella gestione previdenziale agricola, che risultano proprietari o comproprietari dei terreni agricoli coltivati dall'impresa agricola coltivatrice di cui è titolare un altro componente del nucleo familiare. Se, però, gli stessi coadiuvanti sono proprietari anche di altri terreni concessi in affitto o in comodato ad altri soggetti, allora per questi terreni

non si applica l'esenzione.

Sono, infine, esenti anche i terreni ubicati nei Comuni delle isole minori di cui all'allegato A della 448/2001 e quelli a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile.

Le agevolazioni fin qui descritte possono essere applicate anche alle società in possesso della qualifica di Iap ai sensi del comma 3 dell'articolo 1 del Dlgs 99/2004, oltre che nei casi in cui i coltivatori diretti e Iap, persone fisiche, iscritti nella previdenza agricola, abbiano costituito una società di persone alla quale hanno concesso in affitto o in comodato il terreno di cui mantengono in possesso ma che, in qualità di soci, continuano a coltivare.

Imu e Tasi

Se è dovuta l'Imu, questa si calcola applicando l'aliquota deliberata dal Comune in cui il terreno è ubicato, alla base imponibile determinata in base al comma 5 dell'articolo 13 del Dl 201/2011; si assume, quindi, la tariffa di reddito dominicale vigente al catasto al 1° gennaio 2016, la si rivaluta del 25% e la si moltiplica 135 per tutti gli altri. L'aliquota base, come previsto dal comma 6 del Dl 201/2011, è pari al 7,6 per mille, ma può essere variata dal Comune fino a tre punti in più o in meno.

La Tasi invece per i terreni agricoli non è dovuta. Infatti, il comma 669 della legge 147/2013 prevede l'esclusione dei terreni agricoli «in ogni caso».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il punto

01 | PRESUPPOSTO IMPOSTA

L'Imu è dovuta per il possesso di qualsiasi immobile, compresi i terreni agricoli, ovvero quelli adibiti all'esercizio delle attività agricole ex articolo 2135 del Codice civile. Sono considerati agricoli anche i terreni incolti e quelli destinati ad orto
, intendendo come tale la superficie di terreno destinato all'utilizzo familiare

02 | BASE IMPONIBILE

È data dalla tariffa di reddito dominicale vigente in catasto al 1° gennaio 2016, rivalutata del 25% e moltiplicata per 135

03 | ALIQUOTA

L'aliquota di base è pari al 7,6 per mille. I Comuni hanno la facoltà di diminuirla o innalzarla di 3 punti percentuale al massimo

04 | ESENZIONI IMU

Esenti da Imu i terreni agricoli:

- ubicati nei comuni montani (circolare 9/1993);
- posseduti e condotti dai coltivatori diretti e Iap iscritti all'Inps;
- ubicati nei Comuni delle isole minori;
- a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile

GLI ALTRI CASI

Doppio tributo per le aree fabbricabili

di **Alessandra Caputo** e **Gian Paolo Tosoni**

Le aree fabbricabili, al contrario dei terreni agricoli, sono soggette sia ad Imu che a Tasi, pertanto entro il 16 giugno sono dovute entrambe le imposte.

L'articolo 13 del Dlgs 201/2011 dispone che, a fini Imu, restano ferme le definizioni di cui al Dlgs 504/1992 (relative all'Ici). In particolare, il comma 1, lettera b dell'articolo 2 definisce edificabile «l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi, ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità».

Per l'Imu la base imponibile per la determinazione dell'imposta corrisponde al valore di mercato dell'area alla data del 1° gennaio 2016, determinato tenendo conto della zona territoriale di ubicazione, dell'indice di edificabilità, della destinazione d'uso consentita, degli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione ed ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree fabbricabili con caratteristiche analoghe. Per quanto riguarda l'aliquota d'imposta da applicare, è necessario consultare le singole delibere comunali, poichè il Dlgs 201/2011 consente ai Comuni di effettuare variazioni l'aliquota di base, che è pari allo 0,76%.

Tasi

Per la Tasi, la base imponibile è la medesima dell'Imu, ma l'aliquota da applicare è pari all'1 per mille (comma 676 della legge 147/2013). A differenza dell'Imu, dovuta solo dal proprietario del terreno o da altro titolare di diritto reale, la Tasi è dovuta da chiunque possieda o detenga immobili a qualsiasi titolo. Pertanto, in caso di terreni edificabili concessi in affitto, l'affittuario che è il detentore del terreno, è titolare di un'autonoma obbligazione tributaria e deve pagare dal 10 al 30 % dell'imposta complessivamente dovuta, a seconda di quanto previsto nella delibera comunale. Qualora la delibera non disponga nulla in merito, l'affittuario versa l'imposta nella misura del 10%.

Si ricorda, infine, che sia ai fini Imu che Tasi, non si considerano fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (Iap), iscritti alla previdenza agricola, sui quali persiste l'esercizio dell'attività agricola. Quindi questi terreni, seppur urbanisticamente edificabili, seguono le regole di tassazione dei terreni agricoli. Come previsto dalla circolare ministeriale 3/DF/2012, questa agevolazione si applica anche per i terreni in comproprietà di più persone, ma condotti anche da un solo comproprietario in possesso dei requisiti di coltivatore diretto o Iap. Nella fattispecie, il terreno viene considerato agricolo per l'intera superficie: il coldiretto o Iap non verserà alcuna imposta in virtù di quanto previsto dalla legge di Stabilità 2016, che prevede l'esenzione da Imu per i terreni posseduti da soggetti in possesso delle qualifiche agricole, né verserà la Tasi, in quanto i terreni agricoli ne sono esclusi; al contrario, l'altro comproprietario deve versare l'Imu applicando le regole ordinarie.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Immobili strumentali rurali con Tasi fino all'1 per mille

L'occupante versa la quota nella misura stabilita dal Comune

di **Alessandra Caputo** e **Gian Paolo Tosoni**

I fabbricati rurali strumentali sono destinatari di un particolare trattamento fiscale in quanto sono esclusi da Imu e soggetti a Tasi nella misura massima dell'1 per mille. Tale trattamento non spetta ai fabbricati rurali abitativi (che, invece, seguono le regole ordinarie) e, quindi, assume particolare importanza anzitutto capire quando un fabbricato può definirsi tale. Secondo l'articolo 9, comma 3-bis del Dlgs 557/1993, l'attribuzione della qualifica di rurale strumentale spetta agli immobili destinati «allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'articolo 2135 del Codice civile». Nello specifico, godono di questa qualifica, i fabbricati destinati:

- alla protezione delle piante;
- alla conservazione dei prodotti agricoli;
- alla custodia delle macchine agricole, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione e l'allevamento;
- all'allevamento e al ricovero degli animali;
- ad abitazione dei dipendenti esercenti attività agricole nell'azienda a tempo indeterminato o a tempo determinato per un numero annuo di giornate lavorative superiore a cento, assunti in conformità alla normativa vigente in materia di collocamento;

- alle persone addette all'attività di alpeggio in zona di montagna;
- a uso di ufficio dell'azienda agricola;
- alla manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli, anche se effettuate da cooperative e loro consorzi;
- all'esercizio dell'attività agricola in maso chiuso.

È necessario che il fabbricato possieda un ulteriore requisito: che sia iscritto in catasto nella categoria D/10 o, per i fabbricati iscritti in altre categorie catastali, possieda l'annotazione di ruralità rilevabile nelle visure catastali. Tale requisito di iscrizione è determinante. Esiste un consolidato orientamento dei giudici di legittimità (Sezioni Unite 18565 e 18570 del 2009 e, da ultimo, Cassazione 8862/2016): possono essere considerati fabbricati rurali strumentali destinati all'attività agricola solo i fabbricati censiti in questa categoria. Se sussistono tali requisiti i fabbricati rurali strumentali sono soggetti al pagamento della Tasi con aliquota massima dell'1 per mille. Il comma 678 dell'articolo 1 della legge 147/2013 prevede che per questi fabbricati, l'aliquota massima non può ec-

cedere l'aliquota di base pari, appunto, all'1 per mille. La norma, di fatto, fissa un limite massimo ma non un limite minimo, pertanto, resta salva la possibilità per i comuni di ridurre l'aliquota o, al limite di azzerarla del tutto.

Anche per i fabbricati rurali strumentali vale la ripartizione dell'imposta tra proprietario e affittuario è sancita dal comma 681 della legge 147/2013. Pertanto, nel caso in cui l'unità immobiliare sia occupata da un soggetto diverso dal titolare del diritto reale sull'unità immobiliare, quest'ultimo e l'occupante sono titolari di un'autonoma obbligazione tributaria. L'occupante versa la Tasi nella misura, stabilita dal comune nel regolamento, compresa fra il 10 e il 30 % dell'ammontare complessivo della Tasi (o nella misura fissa del 10% in assenza di una specifica previsione). La restante parte è corrisposta dal titolare

del diritto reale sull'unità immobiliare.

Quanto all'imposta municipale, dal 2014, il comma 708 della legge 147/2013, prevede l'esenzione. Dunque non è più applicabile la vecchia disciplina contenuta nel comma 8 dell'articolo 13 del Dl 201/2011 (che non è stato abrogato), che prevedeva un'aliquota base ridotta allo 0,2% e la possibilità per i comuni di ridurla ulteriormente fino allo 0,1%. I fabbricati rurali abitativi non usufruiscono di alcuna agevolazione se non quella comune della abitazione principale.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

In sintesi

01 | REQUISITI

- L'immobile deve essere strumentale «allo svolgimento dell'attività agricola»
 - La ruralità deve risultare anche dall'iscrizione in catasto fabbricati
- Devono sussistere entrambi i requisiti

02 | TRATTAMENTO AI FINI TASI

È dovuta ma si applica nella misura massima dell'1 per mille; il Comune non può applicare alcuna maggiorazione ma può ridurre l'aliquota fino ad azzerarla

03 | TRATTAMENTO AI FINI IMU

Sono esenti a decorrere dal 2014

04 | CASI PARTICOLARI

- I fabbricati rurali utilizzati da lavoratori dipendenti a tempo indeterminato o a tempo determinato con oltre 100 giornate lavorative annue, pur se a destinazione abitativa, sono considerati immobili strumentali e come tali esclusi da Imu e soggetti a Tasi con aliquota massima dell'1%
- Immobile affittato: Tasi dovuta dal proprietario e dall'affittuario. Ripartizione fissata da delibera comunale: la quota massima del 30% per l'occupante. In assenza di specifica previsione, l'occupante versa la Tasi nella misura fissa del 10% e il titolare versa il 90%

IMPRESE

Fino al 2,5 per mille per i beni merce

di **Alessandra Caputo** e **Gian Paolo Tosoni**

Gli immobili “merce”, alla cui realizzazione e vendita è diretta l’attività dell’impresa, non sono soggetti al pagamento dell’Imu ma solamente a quello della Tasi.

L’articolo 2 del Dl 102/2013, modificando il comma 9 bis dell’articolo 13 del Dlgs 201/2011, ha, infatti, previsto l’esenzione dall’imposta municipale propria dei «fabbricati costruiti e destinati dall’impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati». In sostanza gli immobili merce non sono soggetti al pagamento dell’Imu per tutto il periodo in cui permane tale destinazione d’uso e a meno che gli stessi non vengano concessi in locazione. Si ricorda che tale disciplina trova applicazione dal 2014, in quanto la previgente normativa prevedeva la possibilità, per i Comuni, di applicare un’aliquota agevolata per un periodo massimo di tre anni dall’ultimazione dei lavori purché nel triennio, anche in quel caso, rimanesse inalterata la destinazione d’uso e l’immobile non venisse concesso in locazione.

L’applicazione

La Tasi si applica per il possesso o detenzione di qualsiasi fabbricato o aree edificabili; in assenza di una un’esplicita previsione normativa l’esenzione Imu non può essere estesa. Per quantificare l’imposta dovuta si deve determinare la base imponibile con modalità specifiche a seconda del tipo di immobile e su

questa applicare l’aliquota stabilita dal Comune in cui è ubicato l’immobile. Il comma 676 della legge 147/2013 (che ha istituito la Tasi) prevede un’aliquota di base pari all’1 per mille; il successivo comma 677 lascia ai Comuni duplice possibilità:

- ridurre tale aliquota fino all’azzeramento;
- aumentarla, rispettando in ogni caso il vincolo in base al quale la somma dell’aliquota Imu e di quella Tasi non può superare l’aliquota massima prevista per l’Imu (10,6 per mille).

Disposizioni specifiche

Accanto a queste regole generali, la Stabilità 2016 ha previsto delle disposizioni specifiche per i fabbricati merce. L’articolo 1, comma 14, lettera c della legge 208/2015 ha aggiunto un periodo al comma 678 della Legge 147/2013 prevedendo che i Comuni possano modificare l’aliquota base dell’1 per mille in aumento, siano al 2,5 per mille o, in diminuzione, fino all’azzeramento. Possibilità ammessa, come nel caso della esenzione Imu, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati. Precisazione importante: la legislazione vigente nel 2015 prevedeva un limite del 2,5 per mille all’aliquota Tasi su tutti gli immobili (comma 677, legge 147/2013), mentre a regime questa previsione non esiste, quindi, teoricamente, il limite massimo di aliquota per gli «immobili merce», a decorrere dal 2016, avrebbe potuto raggiungere il massimo Imu (10,6 per mille), considerando l’esclusione dall’Imu stessa di tali immobili.

Dunque, i Comuni possono escludere i fabbricati merce dal pagamento della Tasi o possono determinare un’aliquota non superiore al 2,5 per mille. In assenza di specifica previsione nella delibera comunale, la Tasi è dovuta nella misura dell’1 per mille. Se l’immobile cessa di essere destinato alla vendita o venga affittato, perde la natura di fabbricato merce ed è tassato secondo le regole ordinarie previste per lo specifico immobile.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Niente Tasi per l'inquilino che prende la residenza

Per il proprietario dell'immobile nessuno sconto. Costi deducibili per i beni strumentali

di **Luca De Stefani**

Dal 2016 è stata abolita la Tasi per gli immobili adibiti ad abitazione principale (non di lusso) e per le relative pertinenze (categorie catastali C/2, C/6 e C/7). L'esenzione non vale solo per il possessore dell'unità immobiliare, ma anche per l'utilizzatore (o detentore) che destina l'unità ad abitazione principale. Così come non pagherà la Tasi l'inquilino che prenda la residenza nell'immobile locato.

Per le imprese e i professionisti, poi, va ricordato che la Tasi (non degli immobili patrimonio) è completamente deducibile ai fini Irpef e Ires, come avviene per la Tari e a differenza di quanto previsto per l'Imu. Questa è generalmente indeducibile ai fini Irpef, Ires e Irap, ma dal 2013 quella pagata sugli immobili strumentali è deducibile dal reddito di impresa e di lavoro autonomo ai fini Irpef e Ires, nella misura del 20% (30% solo per il 2013).

Inquilini o comodatari

L'esenzione dalla Tasi per abitazione principale è stata introdotta dalla legge di Stabilità 2016, la quale ha aggiunto l'esenzione ai fini Tasi, a quella prevista dal 2013 per l'Imu. Dal 1° gennaio 2016,

quindi, non è dovuta la Tasi per «le unità immobiliari destinate ad abitazione principale dal possessore, nonché dall'utilizzatore e dal suo nucleo familiare, ad eccezione di quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9» (articolo 1, commi 639 e 669, legge 147/2013). L'esenzione dalla Tasi è stata estesa anche ai soggetti che adibiscono a propria abitazione principale la casa detenuta in locazione o in comodato, per la quota di loro competenza.

Diversamente, se l'inquilino non risiede nell'immobile affittato, deve versare la Tasi nella misura stabilita dal regolamento comunale, fra il 10% e il 30% dell'ammontare complessivo della stessa. La restante parte è pagata dal proprietario. La percentuale a carico del possessore è del 90%, però, se la delibera non è stata presa entro il 10 settembre 2014 (con pubblicazione nell'apposito sito Internet entro il 18 settembre 2014) ovvero se questa non è stata stabilita nel regolamento per il 2015.

Da quest'anno, se l'unità immobiliare (che non sia di lusso e quindi nelle categorie A/1, A/8 e A/9) è in affitto o comodato da un soggetto che la destina ad abitazione principale, il proprietario deve versare l'imposta nella percentuale

stabilita dal Comune nel regolamento relativo all'anno 2015 (il 90% se questa non è stabilita); quindi, il proprietario non deve versare la parte non pagata da chi detiene l'immobile.

Le abitazioni di lusso continueranno ad essere assoggettate a Tasi e Imu «in base alle aliquote deliberate dal Comune». Non deve trarre in inganno quanto previsto dall'articolo 191, comma 15-bis, Dl 201/2011 che prevede che l'Ivie debba essere pagata sulle «unità immobiliari che in Italia risultano classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, per le quali si applica l'aliquota nella misura ridotta dello 0,4 per cento». Questa norma, infatti, si riferisce solo all'Ivie e non alla Tasi (o all'Imu) (risposta 32 alle Faq Ifel del 24 febbraio 2016).

Immobili strumentali

Relativamente alla Tasi degli immobili strumentali, spetta la deduzione dal reddito d'impresa o da quello di lavoro autonomo, ai fini Irpef e Ires, in quanto non esiste alcuna limitazione espressa alla sua deducibilità. Valgono le regole generali Irpef e Ires del principio di cassa (articoli 54 e 99, Tuir) e della deduzione che spetta solo per gli immobili strumentali, per natura e per destinazione (anche se in leasing) e per gli immobili-merce. Non spetta alcuna deduzione ai fini Irpef e Ires, invece, per gli immobili patrimonio (ad esempio, le abitazioni o i terreni, locati a terzi ovvero non utilizzati per l'attività), in quanto le spese e gli altri componenti negativi di questi immobili (Tasi compresa) non sono ammessi in deduzione (articolo 90, comma 2, Tuir). La deduzione della Tasi, ai fini Irpef e Ires, è del 50% per gli immobili strumentali di lavoratori autonomi o di imprese adibiti promiscuamente all'attività e all'uso personale o familiare (arti-

coli 54, comma 3, e 64, comma 2, Tuir).

Tutte queste regole di deduzione Irpef e Ires della Tasi valgono anche ai fini della determinazione della base imponibile Irap delle ditte individuali, snc, sas (che non hanno optato per le regole del bilancio). Per chi applica la base imponibile dei soggetti Ires, invece, la deduzione della Tasi è piena nell'anno di competenza e per tutte le tipologie di immobili.

Tutte le considerazioni fatte per la deduzione Irpef, Ires e Irap della Tasi valgono anche per la Tari (tassa sui rifiuti).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il quadro

Caso per caso la deduzione dell'Imu, della Tasi e della Tari per le imprese e i professionisti

Tipologia di immobili (terreni e fabbricati)	Deduzione del 20% dell'Imu dal reddito d'impresa o di lavoro autonomo, ai fini Irpef e Ires?	Deduzione dell'Imu ai fini Irap?	Deduzione della Tasi e della Tari, ai fini Irpef e Ires, oltre che Irap per le ditte individuali, snc, sas?	Deduzione della Tasi e della Tari, ai fini Irpef e Ires?
IMMOBILI-MERCE				
Quelli alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa	No	No	Sì	Sì
IMMOBILI PATRIMONIO DELL'ARTICOLO 90, TUIR				
Abitazioni o terreni (edificabili o meno), locati a terzi o non utilizzate per l'attività	No	No	No	Sì
I terreni coltivati da società agricole che hanno optato per la tassazione catastale (sono immobili patrimonio)	No	No	No	Sì
IMMOBILI STRUMENTALI PER NATURA, SOLO PER LE IMPRESE (1)				
Sono quelli che appartengono alle categorie catastali A/10, B, C, D ed E (non lo sono mai i terreni e le abitazioni)	Sì	No	Sì	Sì
IMMOBILI STRUMENTALI PER DESTINAZIONE, PER LE IMPRESE E I PROFESSIONISTI (2)				
Un'abitazione adibita a sede legale o amministrativa dell'impresa	Sì	No	Sì	Sì
Un «terreno permanentemente adibito da imprese edili a deposito di materiale» (risoluzione 16 febbraio 1982, numero 7/1579)	Sì	No	Sì	Sì

Nota: (1) quelli «che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni». Sono strumentali per natura, «anche se non utilizzati o anche se dati in locazione o comodato» a terzi (articolo 43, comma 2, Tuir); (2) «gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione o dell'impresa commerciale da parte del possessore», indipendentemente dalla classificazione catastale (articolo 43, comma 2, Tuir)

► Segue a pagina 38

► Continua da pagina 37

Il quadro

Caso per caso la deduzione dell'Imu, della Tasi e della Tari per le imprese e i professionisti

Tipologia di immobili (terreni e fabbricati)	Deduzione del 20% dell'Imu dal reddito d'impresa o di lavoro autonomo, ai fini Irpef e Ires?	Deduzione dell'Imu ai fini Irap?	Deduzione della Tasi e della Tari, ai fini Irpef e Ires, oltre che Irap per le ditte individuali, snc, sas?	Deduzione della Tasi e della Tari, ai fini Irap per i soggetti Ires?
I terreni utilizzati dalle «società operanti nel settore agricolo», per «effettuare la coltivazione e/o l'allevamento di animali, essendo in tal modo» impiegati «dalla società nell'esercizio dell'impresa» (circolare 21 maggio 1999, numero 112/E, paragrafo 3.1). Non per le società agricole che hanno optato per la tassazione catastale	Sì	No	Sì	Sì
Le aree limitrofe al proprio fabbricato strumentale e finalizzate a consentirne l'ampliamento (si veda Il Sole 24 Ore del 19 aprile 2014)	Sì	No	Sì	Sì
I fabbricati «concessi in uso a dipendenti che abbiano trasferito la loro residenza anagrafica per esigenze di lavoro nel Comune in cui prestano l'attività» sono considerati strumentali «per il periodo d'imposta in cui si verifica il trasferimento e nei due periodi successivi» (articolo 95, comma 2, Tuir)	Sì	No	Sì	Sì
IMMOBILI CON DESTINAZIONE PROMISCUA				
Gli «immobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione o all'impresa commerciale e all'uso personale o familiare del contribuente» (circolare 14 maggio 2014, numero 10/E, risposta 8.1)	No	No	Sì, al 50%	Sì

Nota: (1) quelli «che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni». Sono strumentali per natura, «anche se non utilizzati o anche se dati in locazione o comodato» a terzi (articolo 43, comma 2, Tuir); (2) «gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione o dell'impresa commerciale da parte del possessore», indipendentemente dalla classificazione catastale (articolo 43, comma 2, Tuir)

L'esonero si estende anche alle pertinenze

I calcoli restano complessi anche per importi di modesta entità

di **Luca De Stefani**

La compilazione dei modelli Imu e Tasi presenta molte e diverse possibilità. Di seguito due esempi di compilazione di modelli F24 con casistiche che di frequente si presentano.

Ipotizziamo, nel primo esempio a destra, la situazione di un contribuente che possiede al 100% la proprietà di un'abitazione (rendita catastale 397,47 euro) con la relativa pertinenza (rendita catastale 47,51 euro) data in locazione. L'inquilino nell'immobile ha la propria abitazione principale. Il Comune in cui sono situati gli immobili prevede un'aliquota Imu dello 0,76% e un'aliquota Tasi dello 0,18%. La percentuale dovuta dal proprietario dell'immobile è del 70%.

Il contribuente verserà il prossimo 16 giugno un acconto Imu di 284 euro ($444,98 \text{ euro} \times 105\% \times 160 \times 0,76\% \times 50\%$) e un acconto Tasi di 47 euro ($444,98 \text{ euro} \times 105\% \times 160 \times 0,18\% \times 70\% \times 50\%$). Per pagare 47 euro di Tasi, quindi, vanno effettuate ben 5 moltiplicazioni.

Nell'abitazione ricevuta in locazione, l'inquilino ha la propria abitazione principale, quindi, dal 2016 non deve più versare la Tasi.

Nel secondo esempio che ipotizziamo

(a destra in basso), il contribuente possiede al 100% la proprietà dell'abitazione principale (rendita catastale 836,66 euro) con due pertinenze entrambe della stessa categoria catastale (rendite catastali 126,43 euro e 63,21 euro) e un'abitazione secondaria a disposizione (rendita catastale 383,47 euro) con la relativa pertinenza (rendita catastale 20,81 euro). Il Comune in cui è situata l'abitazione principale prevede un'aliquota Imu dello 0,82% e un'aliquota Tasi dello 0,22%; invece il Comune in cui è situata l'abitazione secondaria prevede un'aliquota Imu dello 0,96% e un'aliquota Tasi dello 0,15 per cento. Il contribuente verserà il prossimo 16 giugno un acconto Imu di 370 euro ($63,21 \text{ euro} \times 105\% \times 160 \times 0,82\% \times 50\%$) e ($404,28 \text{ euro} \times 105\% \times 160 \times 0,96\% \times 50\%$) e un acconto Tasi di 63 euro ($63,21 \text{ euro} \times 105\% \times 160 \times 0,22\% \times 50\%$) e ($404,28 \text{ euro} \times 105\% \times 160 \times 0,15\% \times 50\%$).

Va considerato, infatti, che, sia per l'Imu sia per la Tasi, l'esonero si estende anche alle pertinenze asservite all'abitazione principale (al massimo tre unità immobiliari, ciascuna appartenente a una diversa categoria catastale tra C/2, C/6 e C/7).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Gli esempi

PROPRIETARIO AL 100% CON RELATIVA PERTINENZA

SEZIONE IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI						IDENTIFICATIVO OPERAZIONE					
codice ente/ codice comune	Ratei variati	Immob. variati	Acc.	Saldo	numero tributi	codice tributo	rateazione/ mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
G 645			X		02	3918		2016	284,00		
G 645			X		02	3961		2016	47,00		
									+/-	SALDO (G-H)	
detrazione									TOTALE	G 331,00	H 331,00

SEZIONE ALTRI ENTI PREVIDENZIALI E ASSICURATIVI							
codice sede	codice ditta	c.c.	numero di riferimento	causale	importi a debito versati	importi a credito compensati	
INAIL							
						+/-	SALDO (I-L)
TOTALE						I	L

codice ente	codice sede	causale contributo	codice posizione	periodo di riferimento: da mm/aaaa a mm/aaaa	importi a debito versati	importi a credito compensati
					+/-	SALDO (M-N)
TOTALE					M	N

FIRMA		SALDO FINALE	
		EURO + 331,00	

ESTREMI DEL VERSAMENTO (DA COMPILARE A CURA DI BANCA/POSTE/AGENTE DELLA RISCOSSIONE)			
DATA		CODICE BANCA/POSTE/AGENTE DELLA RISCOSSIONE	
		AZIENDA CAB/SPORTELO	
giorno	me	anno	
		Pagamento effettuato con assegno	
		n.ro	
		tratto / emesso su	
		<input type="checkbox"/> bancario/postale	
		<input type="checkbox"/> circolare/vaglia postale	

PROPRIETARIO AL 100% CON DUE PERTINENZE

SEZIONE IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI						IDENTIFICATIVO OPERAZIONE					
codice ente/ codice comune	Ratei variati	Immob. variati	Acc.	Saldo	numero tributi	codice tributo	rateazione/ mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
G 688			X		01	3918		2016	44,00		
G 688			X		01	3961		2016	12,00		
H 361			X		02	3918		2016	326,00		
H 361			X		02	3961		2016	51,00		
									+/-	SALDO (G-H)	
detrazione									TOTALE	G 433,00	H 433,00

SEZIONE ALTRI ENTI PREVIDENZIALI E ASSICURATIVI							
codice sede	codice ditta	c.c.	numero di riferimento	causale	importi a debito versati	importi a credito compensati	
INAIL							
						+/-	SALDO (I-L)
TOTALE						I	L

codice ente	codice sede	causale contributo	codice posizione	periodo di riferimento: da mm/aaaa a mm/aaaa	importi a debito versati	importi a credito compensati
					+/-	SALDO (M-N)
TOTALE					M	N

FIRMA		SALDO FINALE	
		EURO + 433,00	

ESTREMI DEL VERSAMENTO (DA COMPILARE A CURA DI BANCA/POSTE/AGENTE DELLA RISCOSSIONE)			
DATA		CODICE BANCA/POSTE/AGENTE DELLA RISCOSSIONE	
		AZIENDA CAB/SPORTELO	
giorno	me	anno	
		Pagamento effettuato con assegno	
		n.ro	
		tratto / emesso su	
		<input type="checkbox"/> bancario/postale	
		<input type="checkbox"/> circolare/vaglia postale	

LA DICHIARAZIONE

Modello Imu valido anche per la Tasi

di **Maurizio Bonazzi**

L'obbligo dichiarativo scatta solo se il Comune non è in possesso delle informazioni necessarie per verificare il corretto adempimento del contribuente. Pertanto, nel caso di compravendita di un immobile, sia il venditore che l'acquirente sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione, in quanto le informazioni sono rese disponibili ai Comuni attraverso l'interazione telematica con le Entrate. Discorso a parte per l'acquisto di un terreno edificabile. Le istruzioni ministeriali alla compilazione del modello precisano infatti che, nonostante il dato relativo alla variazione catastale sia fruibile dal Comune, l'informazione relativa al valore dell'area deve essere dichiarata dal contribuente. Parimenti devono essere denunciate le variazioni del valore del terreno fabbricabile intervenute successivamente all'acquisto, poichè non sono elementi presenti nella banca dati catastale. Tuttavia, nel caso in cui il Comune abbia predeterminato i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, la dichiarazione non deve essere presentata se il contribuente ha versato l'imposta sulla base delle indicazioni del municipio. Particolare attenzione dovranno prestare le imprese di costruzione sui fabbricati da loro realizzati, rimasti invenduti e non locati. L'articolo 2, comma 5-bis, del DL 102/2013 riconosce l'esenzione dall'Imu per tali fabbricati, a condizione che entro il 30 giugno dell'anno successivo venga presentata la dichiarazione nella quale l'impresa deve indicare che l'immobile,

di cui devono essere riportati gli estremi catastali, possieda le caratteristiche e i requisiti richiesti dal comma 9-bis dell'articolo 13 del DL 201/2011. Naturalmente, per l'immobile che risultava già invenduto nel 2014 e dichiarato tale entro il 30 giugno 2015, non sussisterà l'obbligo in quanto, come regola generale, la dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi, sempre che non si verifichino modificazioni dei dati ed elementi dichiarati cui consegue un diverso ammontare dell'imposta dovuta.

I contribuenti tenuti a presentare entro il 30 giugno la dichiarazione Tasi per l'anno d'imposta 2015, potranno farlo utilizzando il modello Imu. Lo ha precisato il dipartimento delle Finanze con la risoluzione 3/Df del 25 marzo 2015 e con la circolare 2/Df del 3 giugno 2015. Pertanto, anche laddove il Comune, contrariamente alle indicazioni ministeriali, dovesse aver predisposto un proprio modello, nessuna sanzione potrà essere irrogata al contribuente che segue le indicazioni del Mef.

Considerando che alla Tasi si applicano le stesse regole previste per la denuncia Imu, non si rinvergono particolari problemi per i proprietari degli immobili. Non altrettanto scontata è invece la posizione degli inquilini che, nel 2015, sono stati chiamati a pagare la Tasi. Al riguardo la circolare 2/Df/2015 ha precisato che nel caso in cui il contratto di locazione sia stato registrato a partire dal 1° luglio 2010, l'inquilino non ha nessun obbligo dichiarativo, in quanto l'Ufficio tributi è a conoscenza delle relative informazioni. Tali dati, tra l'altro, potrebbero essere noti al Comune in quanto, ad esempio, già contenuti nella dichiarazione che l'inquilino ha presentato con riguardo alla tassa rifiuti.

Nell'ipotesi in cui si renda comunque necessaria la presentazione della dichiarazione, il detentore dell'immobile dovrà indicare nello spazio dedicato alle "annotazioni" del modello Imu il titolo in base al quale l'immobile è occupato.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Ravvedimenti in soccorso di chi «salta» o paga in ritardo

Per chi versa entro 14 giorni sanzione dello 0,1% per ogni giorno di ritardo

di **Salvina Morina** e **Tonino Morina**

I contribuenti che non pagano o pagano in ritardo la Tasi, tassa sui servizi indivisibili, l'Imu, imposta municipale sugli immobili, o la Tari, tassa rifiuti, possono fruire del ravvedimento. Il "perdono" può essere fatto anche se è stato pagato meno del dovuto.

La regolarizzazione

È infatti possibile sanare queste dimenticanze od omissioni con il ravvedimento operoso previsto dall'articolo 13 del decreto legislativo 471 del 18 dicembre 1997, ed esteso alla Iuc dall'articolo 1, comma 695, della legge 147 del 27 dicembre 2013, legge di Stabilità per il 2014.

In attesa di un Fisco più semplice, è bene ricordare che la Iuc non esiste. Infatti, la cosiddetta Iuc, l'imposta unica comunale, è una semplice sigla che serve a indicare tre tributi diversi: Imu, Tasi e Tari. La Tasi è l'imposta sui servizi indivisibili, quali quelli per l'illuminazione ed il verde pubblico, che si applica sui fabbricati e sulle aree fabbricabili. Nel caso della Tasi, per i tardivi o insufficienti pagamenti, la decisione di non applicare sanzioni è rimessa ai vari Comuni.

Il ravvedimento per omessi o tardivi versamenti riguarda solo i tributi, ma non i contributi o premi, anche se per i pagamenti si usa lo stesso modello F24. La legge di

Stabilità per il 2015, legge 190/2014, ha aggiunto nuovi tipi di perdono, integrando l'articolo 13 del decreto legislativo 472/1997, che ha per titolo «ravvedimento». In particolare, è stabilito che la sanzione è ridotta ad un nono del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene spontaneamente entro 90 giorni dalla data delle omissioni o dell'errore.

Dal 2016 è previsto che per i versamenti effettuati con ritardo non superiore a 90 giorni la sanzione del 30% è ridotta al 15% (nuovo periodo inserito nell'articolo 13 del decreto legislativo 472/1997). In pratica, dal 2016, con il ravvedimento spontaneo, per i ritardi fino a 14 giorni si applica la sanzione giornaliera dello 0,1% (in luogo dello 0,2%), per i ritardi da 15 a 30 giorni si applica la sanzione fissa dell'1,5% (invece del 3%), mentre per i ritardi da 31 a 90 giorni si applica la sanzione dell'1,67% (invece del 3,33%).

I contribuenti potranno anche fruire della riduzione della sanzione ad un ottavo del minimo, cioè al 3,75%, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento dell'Imu, avviene entro il termine per presentare la dichiarazione delle variazioni relative all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione e cioè entro il 30 giugno 2016 per le violazioni Imu del 2015 (circolare 1/DF, del 29 aprile 2013).



Ritardi brevi

In caso di ritardo di pochi giorni nei versamenti, il contribuente può perciò avvalersi del ravvedimento “sprint”, da fare entro 14 giorni dalla scadenza. In questo caso, la sanzione del 15% per ritardi da 15 a 90 giorni, si riduce allo 0,1% per ogni giorno di ritardo. La misura varia dallo 0,1% per un giorno di ritardo, fino all'1,40% per 14 giorni di ritardo.

Il ravvedimento «sprint», per sole sanzioni e interessi, può essere fatto anche entro 30 giorni nel caso di contribuente che paga le sole imposte entro i 14 giorni successivi alla scadenza originaria. Ad esempio, se un versamento di 1.000 euro viene eseguito con due giorni di ritardo ed il rav-

vedimento è effettuato entro trenta giorni dalla scadenza, la sanzione sarà pari allo 0,2 per cento, pari cioè a 2 euro (0,1% per i 2 giorni di ritardo). Sono anche dovuti gli interessi legali, attualmente fissati nella misura dello 0,2% annuo.

Va, infine, sottolineato che una conferma in questo senso è stata fornita dall'agenzia delle Entrate, con la circolare 41/E del 5 agosto 2011, avente per oggetto «Decreto legge 6 luglio 2011, numero 98, recante disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria, convertito con modificazioni dalla legge 15 luglio 2011, numero 111. Commento alle novità fiscali - Primi chiarimenti».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Gli errori e le dimenticanze

I perdoni per gli omessi o tardivi versamenti

Per sanare gli omessi o tardivi versamenti dell'Imu o della Tasi, i contribuenti dispongono di quattro tipi di perdono che possono ridurre la sanzione del 30%. Si tratta dei ravvedimenti: «sprint», «breve o mensile», «entro 90 giorni» e «lungo o annuale». Oltre alle somme dovute e alle mini-sanzioni, sono dovuti anche gli interessi legali, fissati nella misura dello 0,5% annuo fino al 31 dicembre 2015 e dello 0,2% annuo dal 2016

Tipo di perdono	Termine	Sanzione vigente fino al 31 dicembre 2015	Sanzione dal 2016
Sprint	Entro 14 giorni successivi alla scadenza. In caso di pagamento delle sole imposte, entro i 14 giorni successivi alla scadenza, il ravvedimento «sprint» per sanzioni e interessi può essere fatto entro il termine di 30 giorni dalla scadenza originaria del versamento	0,2% per ogni giorno di ritardo (prima riduzione, un decimo del 30% uguale al 3%; seconda riduzione, un quindicesimo del 3%, uguale allo 0,2%); la misura varia dallo 0,2% per un giorno di ritardo, fino al 2,80% per 14 giorni di ritardo	0,1% per ogni giorno di ritardo
Breve	Imposte pagate a partire dal quindicesimo giorno fino a 30 giorni successivi alla scadenza	3 per cento fisso (un decimo del 30%)	1,5 per cento fisso (un decimo del 15%)
Entro 90 giorni	Dal trentunesimo giorno fino al novantesimo giorno	3,33 per cento fisso (un nono del 30%)	1,67 per cento fisso (un nono del 15%)
«lungo» o «annuale»	Per le imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali, dal novantunesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione, fino al termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è commessa la violazione	3,75% fisso (un ottavo del 30%)	3,75% fisso confermato

Nota: Le misure sanzionatorie in vigore dal 2016, in virtù del principio di legalità, cosiddetto favor rei, di cui all'articolo 3, comma 3, del Decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, si applicano anche alle violazioni commesse precedentemente all'entrata in vigore del decreto, salvo che il provvedimento di irrogazione della sanzione sia divenuto definitivo

L'INTEGRAZIONE

Tollerabili le differenze lievi

di **Salvina Morina** e **Tonino Morina**

Per i tardivi od omessi versamenti delle imposte, dal quindicesimo giorno fino al trentesimo giorno, si applica la misura fissa dell'1,5%, prevista per il ravvedimento «breve o mensile», in materia di Iva, Irap, imposte sui redditi, Imu e Tasi.

In caso di ravvedimento, il contribuente compila il modello F24 nel quale indica l'importo del tributo e delle sanzioni dell'1,5 per cento. Sono anche dovuti gli interessi legali dello 0,2% annuo applicabile dal 2016, dal giorno successivo alla scadenza del pagamento, fino al giorno in cui si paga con il ravvedimento. Rimane fermo che il versamento insufficiente o il ritardo di pochi giorni nel pagamento non preclude la pace con il Fisco, sia con gli uffici delle Entrate, sia con gli uffici comunali. Basta aprire liti inutili.

Gli uffici devono tollerare i piccoli errori e i ritardi nei pagamenti, quando è evidente la volontà del contribuente di usare le definizioni agevolate, cioè gli strumenti deflativi del contenzioso, ravvedimento, mediazione, accertamento per acquiescenza o con adesione, o conciliazione.

Per sanare i carenti versamenti o i ritardi nei pagamenti, il contribuente può anche avvalersi del ravvedimento, pagando la sanzione solo sulla parte di versamento non effettuata.

In tema di versamenti carenti, l'agenzia

delle Entrate, come chiaramente affermato nella circolare 27/E del 2 agosto 2013, considera tollerabile il versamento insufficiente, a condizione che la differenza tra quanto dovuto e quanto pagato sia di entità lieve, tale da non configurare un atteggiamento incompatibile con la volontà di definizione amichevole, fermo restando che, a richiesta dell'ufficio, il contribuente dovrà procedere all'integrazione della differenza.

Gli uffici hanno il compito di valutare le anomalie di minore entità, tenendo presente la regola non scritta, ma sempre valida, del buon senso. Per l'agenzia delle Entrate «in presenza di anomalie di minore entità (ad esempio, lieve carenza e tardività dei versamenti eseguiti), nonché in presenza di valide giustificazioni offerte dal contribuente nei casi di più marcata gravità (...), l'ufficio può valutare il permanere o meno del concreto ed attuale interesse pubblico al perfezionamento dell'adesione e quindi alla produzione degli effetti giuridici dell'atto sottoscritto. Tale valutazione, fondata sul principio di conservazione degli atti amministrativi, deve essere esercitata su elementi di riscontro oggettivi ed avendo preminente riguardo ai termini di decadenza dell'azione accertatrice, in relazione ai tempi tecnici occorrenti alle attività da porre in essere per l'eventuale perfezionamento dell'adesione» (paragrafo 4.3, circolare 65/E del 28 giugno 2001 n. 65).

Senza ravvedimento, comunque, per i pagamenti eseguiti entro 90 giorni, gli uffici, sia delle Entrate, sia degli enti locali, dovranno applicare la sanzione dell'1% giornaliero, per ritardi fino a 14 giorni e del 15% fisso, per ritardi da 15 a 90 giorni. Resta ferma la sanzione del 30% fisso per i ritardi superiore ai 90 giorni.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

I Comuni hanno cinque anni per contestare le irregolarità

Per le violazioni sui pagamenti del 2016 notifiche entro il 2021

di **Maurizio Bonazzi**

I Comuni hanno cinque anni di tempo per contestare le violazioni riguardanti gli omessi, insufficienti o tardivi pagamenti dell'Imu e della Tasi. Ne deriva che qualora il contribuente non esegua, in tutto o in parte, i versamenti dovuti per il 2016, l'ente impositore potrà richiedere il pagamento del tributo, maggiorato di interessi e sanzioni, notificando un avviso di accertamento entro il 31 dicembre 2021. Se poi, oltre al pagamento dell'imposta, il contribuente omette anche la presentazione della dichiarazione (se dovuta), il Comune avrà a disposizione un anno in più per esercitare l'attività di recupero. Così, ad esempio, se a febbraio di quest'anno relativamente ad un immobile oggetto di tassazione, si è verificata la riunione dell'usufrutto alla nuda proprietà non dichiarata in catasto e il contribuente nel 2016 non versa Imu e/o Tasi e non presenta neppure la dichiarazione entro il 30 giugno 2017, l'ufficio tributi potrà procedere con l'azione di recupero fino al 31 dicembre 2022. La notifica, come ha più volte chiarito la Cassazione (da ultimo, con la sentenza 25021/2015), può essere eseguita direttamente dall'ufficio tributi con la "nor-

male" raccomandata con avviso di ricevimento, senza pertanto la relata di notificazione prevista dalla legge 890/1982. Con riguardo poi all'osservanza del termine decadenziale per l'attività di accertamento, occorrerà avere riguardo al giorno in cui il comune ha spedito l'atto impositivo e non a quello di ricevimento dello stesso da parte del contribuente.

Il contenuto

L'articolo 1, comma 162, della legge 296/2006 impone che gli avvisi di accertamento debbano essere motivati in relazione ai presupposti di fatto ed alle ragioni giuridiche che li hanno determinati, e se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto nè ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'avviso che lo richiama, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale. A tal fine è bene precisare che l'ufficio tributi non è tenuto ad allegare atti a contenuto normativo, anche secondario, richiamati nell'avviso di accertamento, quali, ad esempio, le delibere del consiglio o della giunta comunale, in quanto essi si considerano giuridicamente noti per effetto della pubblicazione all'albo pretorio.

Gli atti impositivi devono altresì contenere l'indicazione dell'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato, del responsabile del procedimento, dell'organo o dell'autorità amministrativa presso i quali è consentito promuovere un riesame anche nel merito dell'atto in sede di autotutela, delle modalità, del termine e dell'organo giurisdizionale cui è possibile ricorrere. Gli avvisi sono sottoscritti (anche con firma a stampa) dal funzionario designato dall'ente locale per la gestione del tributo. Al comune è certamente consentito, prima dell'emissione dell'avviso di accertamento, attivare un confronto preventivo con il contribuente al fine di valutare la fondatezza dell'azione di recupero che sarebbe sua intenzione avanzare. Tuttavia, essendo l'Imu e la Tasi tributi diversi da quelli cosiddetti "armonizzati" (qual è, ad esempio, l'Iva) la mancanza di un contraddittorio preventivo non inficia di nullità gli atti impositivi (Cassazione, Sezioni unite, sentenza numero 24823/2015).

di un'area edificabile avvalendosi, esclusivamente, di valori predeterminati dal consiglio (o dalla giunta) comunale, è bene ricordare che, secondo il granitico parere della giurisprudenza di legittimità, tali valori, pur non avendo natura imperativa, costituiscono fonti di presunzioni idonei a costituire supporti razionali offerti dall'Amministrazione al giudice, e utilizzabili, quali indici di valutazione, anche retroattivamente. Incombe pertanto al contribuente l'onere di contrastare non soltanto il contenuto della delibera ma anche i valori di comparazione concretamente riportati nell'avviso di accertamento (Cassazione numero 25868/2015).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'accertamento di valore

Laddove l'ufficio tributi accerti il valore

I tempi di decadenza per Imu e Tasi

		Anno d'imposta				
		2012	2013	2014	2015	2016
Omessi, insufficienti o tardivi versamenti	Imu	31/12/17	31/12/18	31/12/19	31/12/20	31/12/21
	Tasi	-	-			
Omissione o infedeltà dichiarativa	Imu	31/12/18	31/12/19	31/12/20	31/12/21	31/12/22
	Tasi	-	-			

LE SCELTE DEL CONTRIBUENTE

Pagamento in 60 giorni dalla contestazione

di **Maurizio Bonazzi**

Il contribuente che ritiene corretta la richiesta del Comune può procedere al pagamento di quanto richiesto con l'atto impositivo entro 60 giorni dalla sua ricevimento.

Qualora la violazione riguardi l'omissione o l'infedeltà dichiarativa la sanzione sarà ridotta ad un terzo. Lo "sconto" non trova però applicazione nel caso di omessi, insufficienti e tardivi versamenti relativamente ai quali la sanzione resta quella irrogata (30% ridotta all'1% per ogni giorno di ritardo nel pagamento purché non superiore a 14 giorni) anche in caso di acquiescenza all'accertamento. Viceversa, nel caso in cui il contribuente ritenga infondato l'atto, potrà chiedere al comune, mediante la presentazione di un'istanza in carta semplice, l'annullamento, totale o parziale, dell'avviso di accertamento.

Nell'ipotesi in cui il provvedimento notificato dall'ufficio tributi riguardi una fattispecie imponible la cui determinazione è frutto di una stima, come accade per le aree edificabili, il contribuente potrà richiedere al comune (prima di presentare l'eventuale ricorso) di definire con adesione l'accertamento.

I regolamenti comunali

Si tratta di un procedimento, disciplinato dal regolamento comunale in osservanza ai principi contenuti nel Dlgs 218/1997, con il quale l'ufficio ed il contribuente tentano una

composizione amichevole della potenziale controversia. In caso di esito positivo, sulla base imponible concordata, l'ufficio riderminerà l'imposta, gli interessi e le sanzioni (ridotte ad un terzo del minimo). Le somme dovute potranno essere versate anche ratealmente secondo quanto previsto dal regolamento comunale (il Dlgs 218/1997 prevede otto rate trimestrali estensibili a sedici per importi superiori a 50.000 euro).

Il ricorso-reclamo

L'ultima "spiaggia" è costituita dal ricorso che, a seguito delle novità introdotte nel processo tributario dal Dlgs 156/2015, ha subito un'importante modifica proprio con riguardo ai tributi locali.

Infatti, a mente del novellato articolo 17-bis del Dlgs 546/1992, per le controversie di valore non superiore a 20.000 euro (sanzioni escluse), anche il ricorso avverso gli atti impositivi degli enti locali produce automaticamente gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione con rideterminazione dell'ammontare della pretesa. Ciò significa, in estrema sintesi, che il contribuente non può costituirsi in giudizio – mediante il deposito degli atti in commissione tributaria – prima di novanta giorni dalla di notifica del ricorso. All'interno di questo arco temporale il comune sarà tenuto a valutare la fondatezza dei motivi dell'impugnativa e, se ritenuti fondati, dovrà annullare, in tutto o in parte, l'avviso di accertamento. Se invece l'ente locale non intende accogliere il reclamo, o l'eventuale proposta di mediazione, potrà a sua volta formulare una propria proposta avuto riguardo all'eventuale incertezza delle questioni controverse, al grado di sostenibilità della pretesa e al principio di economicità dell'azione amministrativa. Qualora il reclamo e la mediazione non sortiscano alcun effetto, la parola passa al giudice tributario.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Domande & Risposte

Oltre all'abitazione principale, possiedo nello stesso Comune un fabbricato in comproprietà con mio figlio che lo utilizza come sua abitazione principale. Ho regolarmente registrato il contratto di comodato. Ho diritto alla riduzione del 50% della base imponibile?

→ Il caso è stato oggetto delle Faq di Ifel sulle novità della legge di stabilità 2016.

Al riguardo la fondazione di Anci ha ritenuto che in una situazione di comproprietà fra più soggetti di un immobile, il conferimento del godimento dell'intero bene ad uno solo non dovrebbe essere qualificabile come comodato, in quanto uno dei due soggetti utilizza il bene in qualità di comproprietario e non comodatario. Tuttavia, secondo Ifel non si rinvergono nella normativa particolari elementi ostativi al diritto ad usufruire dell'agevolazione in commento, qualora i comproprietari rispettino tutti i requisiti previsti dalla norma.

Come si calcola il periodo di possesso per la Tasi?

→ La disciplina Tasi non indica come calcolare il periodo di possesso, se a mesi, come l'Imu o a giorni, come la Tari. Il problema è stato analizzato nelle Faq del Dipartimento delle finanze che ha ritenuto applicabile alla Tasi le stesse regole dell'Imu. Pertanto si dovrà far riferimento al mese, considerando per intero quello nel corso del quale il possesso o la detenzione si sono protratti per almeno 15 giorni.

Il mio Comune aveva deliberato nel 2015

un'aliquota agevolata per i fabbricati locati con contratto concordato a soggetti che la utilizzavano come propria abitazione. Nel 2016 posso utilizzare questa aliquota e la riduzione del 25% dell'imposta introdotta dalla legge di stabilità 2016?

→ Se l'abitazione è locata alle condizioni stabilite dal Comune le due agevolazioni si cumulano. Il contribuente dovrà calcolare l'imposta dovuta facendo riferimento all'aliquota agevolata e poi dovrà versare il 75% di tale importo. Se, invece, si tratta di abitazione locata a soggetto che ha solo il domicilio e non anche la residenza anagrafica, allora opererà solo la riduzione statale ed occorrerà utilizzare l'aliquota ordinaria stabilita dall'ente impositore.

Deve pagare Imu e Tasi sulla prima e unica casa di proprietà non locata, anche se vivo, da ottobre 2015, in una casa in affitto sempre nello stesso comune?

→ Il concetto di "abitazione principale" ai fini Imu-Tasi non sempre coincide con la "prima casa" (che rileva per i tributi erariali) né con l'unica casa di proprietà, ma presuppone la sussistenza della dimora abituale e della residenza anagrafica. Elementi mancanti nel caso descritto dal lettore, che dovrà considerare l'immobile di sua proprietà come seconda casa e quindi pagare l'Imu e la Tasi con l'aliquota corrispondente.

Chi è proprietario di due abitazioni, e in una abita con la moglie e l'altra è in uso al figlio e alla sua famiglia, paga Imu o Tasi?

→ Occorre distinguere l'abitazione di residenza del lettore da quella utilizzata dalla figlia e dal proprio nucleo familiare. Per la prima il lettore non dovrà pagare l'Imu e la Tasi, trattandosi di abitazione principale. L'abitazione occupata dalla figlia è invece una "seconda casa" per il lettore, il quale dovrà pagare sia l'Imu che la Tasi applicando le

apposite aliquote. È previsto uno sconto del 50% nel caso in cui abbia concesso l'abitazione in comodato alla figlia.

Chi è proprietario di un'abitazione concessa in locazione, come deve regolarsi per il pagamento della Tasi?

→ Da quest'anno l'inquilino che utilizza l'immobile come abitazione principale è esente dal pagamento della Tasi, mentre il possessore continua a pagare la Tasi con l'aliquota delle seconde case, in base alla quota stabilita dal Comune nel 2015 (se manca la delibera si prende il 90%). L'unico caso in cui il possessore non deve pagare nulla si verifica se il Comune nel 2015 applicava la Tasi solo alle abitazioni principali (dal 2016 esenti), esonerando invece gli altri immobili tra cui le seconde case.

Con mia moglie sono comproprietario di due appartamenti di categoria A/3 nello stesso comune: uno l'abbiamo concesso in comodato a nostro figlio che vi risiede, l'altro è la nostra abitazione. Mia moglie è anche unica proprietaria di un fabbricato ad uso abitativo che ha dato in uso gratuito alla madre. L'abbattimento dell'Imu e della Tasi spetta per entrambi gli alloggi in comodato?

→ L'abbattimento alla metà della base imponibile Imu e Tasi spetta solo a lei e limitatamente alla sua percentuale di proprietà del fabbricato dove abita vostro figlio. Sua moglie non potrà invece fruire della riduzione per nessuno dei due fabbricati concessi in quanto possiede complessivamente tre immobili a uso abitativo.

Il regolamento comunale del 2015 prevedeva l'assimilazione all'abitazione principale del fabbricato con rendita catastale

inferiore a 500 euro e, conseguente, esclusione dall'Imu. Il Comune non ha eliminato tale disposizione, l'agevolazione è applicabile anche per il 2016?

→ La norma regolamentare in questione, ancorché non espressamente abrogata dal Comune, è da ritenersi inapplicabile in quanto la disposizione che consentiva agli enti locali tale assimilazione è stata abrogata dall'articolo 1, comma 10, lettera a) della legge di Stabilità 2016.

Sono proprietario di due appartamenti ubicati nello stesso comune: in uno abito e l'altro l'ho dato in uso gratuito a mia figlia. Sono inoltre proprietario di una quota dello 0,16% dell'alloggio del portiere. Posso fruire della riduzione del 50% sull'appartamento concesso in comodato a mia figlia?

→ L'agevolazione non spetta in quanto lei, oltre alla casa concessa in comodato, possiede due immobili ad uso abitativo essendo irrilevante la quota di proprietà dei medesimi.

Per motivi di lavoro un contribuente ha preso in affitto un appartamento dove però non ha la residenza. E' escluso dal pagamento della Tasi?

→ L'esclusione dalla Tasi compete all'inquilino solo nel caso in cui egli risieda anagraficamente e dimori abitualmente nell'alloggio locato. Nel caso in esame il contribuente sarà pertanto tenuto a pagare la Tasi nella misura percentuale stabilita dal Comune.

Un contribuente iscritto all'Aire che possiede due appartamenti in Italia, entrambi non locati e non utilizzati in comodato, può beneficiare dell'esenzione da tributi comunali?

➔ La norma di riferimento prevede che l'assimilazione all'abitazione principale competa per una sola unità immobiliare. Tuttavia, come precisato nella risoluzione 10/2015 delle Finanze, ciò non comporta che l'agevolazione si perda, in caso di possesso di più fabbricati. In tale eventualità, il contribuente sceglierà a quale immobile applicare l'esonero e lo segnalerà al Comune con la compilazione della denuncia Imu/Tasi

Un soggetto Aire risiede nel Paese ove è pensionato e percepisce in tale Paese una pensione di invalidità. È possibile fruire dell'esenzione da tributi comunali?

➔ La disciplina di legge si limita a prevedere che il contribuente debba essere pensionato nel Paese di residenza. Come precisato nella risoluzione 6 del 2010, ciò comporta che deve trattarsi di pensione erogata in tale Stato, anche se sulla base di accordi internazionali che prevedono il cumulo con i contributi versati in Italia. Nessuna limitazione è inoltre disposta in ordine alla tipologia di pensione, di tal che anche la percezione di una pensione di invalidità comporta la spettanza delle agevolazioni di legge

Gli immobili dell'edilizia economico-popolare sono sempre esenti da tributi comunali?

➔ Ai sensi dell'articolo 13, comma 2, del DL 201/2011, sono esenti da Imu gli alloggi sociali, così individuati sulla base dei criteri stabiliti nel decreto del 22 aprile 2008 del ministro delle Infrastrutture, a prescindere dal soggetto che li possiede. A decorrere dal 2016, tali alloggi sono esenti anche da Tasi. Gli immobili che non presentano tali requisiti, se posseduti da Iapc o enti equifunzionali e regolarmente assegnati, danno diritto ad una detrazione Imu pari a 200 euro per ogni alloggio. L'aliquota applicabile è quella ordinaria, salvo diversa

deliberazione del Comune

Un imprenditore agricolo professionale, iscritto nella previdenza agricola, possiede un terreno classificato in catasto come edificabile che, tuttavia non coltiva. Si può considerare tale terreno agricolo in virtù della qualifica posseduta dal proprietario e quindi non assoggettarlo ad Imu?

➔ L'agevolazione di cui all'articolo 2 del Dlgs 504 del 1992, secondo la quale non sono considerati fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella previdenza agricola, trova applicazione se sono rispettati due requisiti: il primo è che sul terreno persista l'utilizzazione agro-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura e all'allevamento di animali; il secondo è che siano posseduti da soggetti in possesso delle qualifiche professionali. Pertanto, se il terreno non è coltivato, mancando uno dei due requisiti, l'agevolazione non trova applicazione e sono dovute sia Imu che Tasi.

I terreni edificabili sono soggetti sia al pagamento dell'Imu che della Tasi. Esistono delle eccezioni nel caso in cui un terreno, pur considerato edificabile sulla base degli strumenti urbanistici del Comune, non è utilizzato a fini edificatori? Il caso è quello di un contribuente che possiede un'area edificabile sulla quale non ha ancora iniziato i lavori. Può essere esonerato dal pagamento?

➔ L'articolo 2 del Dlgs 504/1992 definisce edificabile l'area "utilizzabile" a scopo edificatorio; pertanto, in virtù dell'utilizzo del termine "utilizzabile" in luogo di "utilizzata", per considerare edificabile un'area, è sufficiente il suo utilizzo edificabile potenziale e non effettivo in virtù. Nel caso in esame, quindi, anche in

assenza di una effettività attività edificatoria, l'area è soggetta al pagamento sia di Imu che di Tasi.

Vorrei sottoporre il caso di un imprenditore agricolo professionale, iscritto all'Inps, possiede un immobile cointestato con la moglie che non possiede la medesima qualifica agricola. Tale immobile è di categoria D/10 e viene utilizzato come stalla. Tale immobile, considerato che uno dei due comproprietari non è in possesso di qualifica agricola, può comunque essere esente da Imu?

➔ Va sottolineato che le agevolazioni fissate in materia di Imu e di Tasi prevista per i fabbricati rurali strumentali sono di carattere oggettivo. Detto questo, se il fabbricato ha tutti i requisiti di ruralità di cui all'articolo 9 comma 3/bis del Decreto legge 557/93 ed è accatastato nella categoria D/10, come è nel caso di specie, allora non è soggetto ad Imu anche se il proprietario non è un imprenditore agricolo. Sarà, invece, soggetto a Tasi nella misura dell'1 per mille o inferiore se il comune ha previsto diversamente.

Nel caso in cui un imprenditore agricolo possiede un fabbricato rurale abitativo che ha concesso in uso ad un dipendente della sua azienda agricola che abita lì insieme alla moglie (dipendente anche lei nella azienda agricola). Al fine di poter considerare strumentale tale fabbricato e quindi, non assoggettarlo a Imu, il requisito delle 100 giornate lavorative, deve essere soddisfatto da entrambi o solo da uno?

➔ Nella fattispecie va ricordato che l'articolo 9, comma 3 bis del Decreto legge 557/1993, dispone che le abitazioni utilizzate dai dipendenti a tempo indeterminato o a tempo determinato con più di 100 giornate

lavorative annue, ai fini fiscali, sono considerati fabbricati strumentali.

Nel caso di una coppia di coniugi, lavoratori dipendenti dell'azienda agricola che concede in uso il fabbricato, è sufficiente che il requisito delle 100 giornate sia soddisfatto da solo uno dei due e non necessariamente da entrambi.



TUTTO SU UNICO 2016 E DICHIARAZIONE IRAP

Una guida pratica, ricca di esempi, quadri di sintesi e risposte a quesiti, per centrare in sicurezza l'appuntamento con le dichiarazioni Unico 2016 e Irap.

In vendita in edicola con Il Sole 24 Ore a 9,90 euro più il prezzo del quotidiano



ACCONTO IMU E TASI: ISTRUZIONI PER L'USO

Guida pratica con tutto l'occorrente per centrare in tranquillità e sicurezza l'appuntamento con la prima rata 2016 di Imu e Tasi. E in più, disponibile online il software per calcolare l'Imu.

In vendita con Il Sole 24 Ore da oggi a 9,90 euro più il prezzo del quotidiano



VALUTAZIONE D'AZIENDA, METODO PATRIMONIALE

«La valutazione d'azienda», collana del Sole 24 Ore. «Il metodo patrimoniale complesso» è il secondo volume che espone sette casi di valutazione d'azienda.

In vendita in edicola con Il Sole 24 Ore a 9,90 euro più il prezzo del quotidiano

Il Sole **24 ORE** E-BOOK